ĐẠI HỌC QUỐC GIA THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
KHOA KINH TẾ
TS. PHAN ĐỨC DŨNG

KẾ TOÁN & THUẾ

TRONG DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI



NHÀ XUẤT BẢN
ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP.HỒ CHÍ MINH

ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP HỒ CHÍ MINH
KHOA KINH TẾ
TS PHAN ĐỨC DŨNG

KẾ TOÁN VÀ THUẾ

TRONG DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI

NHÀ XUẤT BẢN
ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP HỒ CHÍ MINH - 2006

MỤC LỤC

LỜI NÓI ĐẦU

Trong suốt thời kỳ đổi mới nền kinh tế, Việt Nam thường xuyên điều chỉnh cơ chế quản lý kinh tế sao cho phù hợp với nền kinh tế thị trường. Kế toán là một công cụ quan trọng để quản lý vốn, tài sản và điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, nên việc đổi mới và hoàn thiện hệ thống kế toán phù hợp với hệ thống thuế để thích nghi với yêu cầu phát triển, thích ứng với xu hướng toàn cầu hóa hiện nay trở thành nhu cầu cấp thiết nhằm phát huy hiệu quả quản lý các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh của Việt Nam, trong đó có doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Hoạt động kinh doanh ngày nay không còn đóng khung trong từng quốc gia mà đã phát triển theo hướng hội nhập vào nền kinh tế thế giới và đó là xu hướng phát triển kinh tế tất yếu. Hệ thống thông tin kế toán và hệ thống thuế cũng không còn khoanh vùng trong từng quốc gia mà còn phục vụ cho những người sử dụng ở những quốc gia khác nhau trên toàn thế giới.

Tuy nhiên, việc vận dụng chuẩn mực kế toán trên cơ sở tuân thủ các quy định của luật thuế Việt Nam vào thực tế của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài vẫn còn một số bất cập, và theo tôi, điều này ít nhiều sẽ làm cho các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài ở Việt Nam gặp khó khăn trong việc thực thi pháp luật. Đây chính là một trong những vấn đề quan trọng trong tiến trình hoàn thiện hệ thống kế toán và các luật thuế Việt Nam, chủ yếu là thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) và thuế giá trị gia tăng (GTGT) - tiến trình nhằm góp phần vào việc xây dựng một nền tảng pháp lý hiệu quả trong hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Từ thực tiễn đó, tác giả mạnh dạn viết cuốn sách với tựa đề ***"Vấn đề kế toán và thuế trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam"*** để góp một chút vào tủ sách học tập và tham khảo của độc giả.

Cuốn sách này được thực hiện trên cơ sở vận dụng một cách có chọn lọc nội dung các chuẩn mực kế toán quốc tế, chuẩn mực kế toán quốc gia, Luật Kế toán và các văn bản có liên quan, các thông lệ

chung của quốc tế cũng như các tài liệu trong và ngoài nước, các ý kiến thiết thực của những chuyên gia về kế toán, có kiến thức chuyên sâu và kinh nghiệm thực tiễn của những nhà quản trị doanh nghiệp, những nhà làm công tác kế toán thực tế trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài.

Vấn đề cơ bản mà tác giả mong muốn giải quyết trong cuốn sách là chỉ ra sự khác biệt giữa kế toán và thuế (chủ yếu là thuế TNDN và thuế GTGT), những vướng mắc phát sinh trong thực tiễn của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, để trên cơ sở này tác giả đưa ra một số kiến nghị.

Cuốn sách ***"Vấn đề kế toán và thuế trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam"*** có liên quan đến rất nhiều các luật thuế khác nhau, ... Tuy nhiên, tác giả tập trung vào hệ thống kế toán Việt Nam, so sánh với chuẩn mực kế toán quốc tế, so sánh với luật thuế TNDN và luật thuế GTGT.

Nội dung cuốn sách gồm ba chương, cụ thể như sau:

Chương 1: Tổng quan về thuế và kế toán trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

Chương 2: Thực trạng vận dụng chính sách kế toán và thuế trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

Chương 3: Một số giải pháp góp phần hoàn thiện hệ thống kế toán và thuế tại Việt Nam.

Để minh họa thêm cho cuốn sách, tác giả đã sử dụng tài liệu tham khảo về kế toán trong và ngoài nước, các tạp chí kế toán, tạp chí tài chính Việt Nam, các tài liệu lấy trên Internet (như *Journal of Accounting and Economics*: http://www.elsevier.nl/homepage/sae/econbase/jae/menu.sht; và tạp chí kế toán *Journal of Accountancy*: http://www.aicpa.org cũng như một số trang WEB trên mạng của một số công ty: http://www.pwcglobal;http://www.kpmg.com; http://www.arthurandersen.com),...

Tác giả

CHƯƠNG 1

TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN VÀ THUẾ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI TẠI VIỆT NAM

1.1 ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI VÀ CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI TẠI VIỆT NAM

1.1.1 Thương mại quốc tế và các công ty đa quốc gia

a. Thương mại quốc tế

Thương mại quốc tế cũng có lợi từ quá trình cạnh tranh. Cạnh tranh cần thiết cho cả sự đổi mới và sản xuất hiệu quả. Cạnh tranh quốc tế giúp nhà sản xuất trong nước luôn cố gắng và cung cấp cho họ động lực mạnh mẽ cải tiến chất lượng sản phẩm. Dù thương mại quốc tế là có lợi nhưng vẫn có những suy nghĩ không đúng về nó. Một suy nghĩ sai lầm là: thương mại là trò chơi có tổng bằng không – nếu một bên lợi thì chắc chắn sẽ có một bên lỗ. Thực ra thì có một vế là đúng – tất cả hai bên đều có lợi. Theo định nghĩa, nếu một quốc gia chuyên môn hóa sản xuất thứ họ có lợi thế so sánh nhất, thì họ buộc phải nhập hàng hóa và dịch vụ khác mà quốc gia khác có lợi thế hơn. Chú ý rằng, "nhập khẩu là xấu" trong khi "xuất khẩu là tốt" là suy nghĩ không đúng nhưng lại phổ biến trong giới chính khách và phương tiện truyền thông.

Suy nghĩ sai lầm khác là "nhập khẩu sẽ làm giảm công ăn việc làm và làm trì trệ nền kinh tế, còn xuất khẩu, ngược lại, thúc đẩy phát triển và tạo ra việc làm". Ấn tượng này bắt nguồn từ thất bại khi cân nhắc mối quan hệ giữa nhập khẩu và xuất khẩu. Khi chúng ta giới hạn người nước ngoài bán sản phẩm cho chúng ta, chúng ta cũng đồng thời giới hạn khả năng của họ thu được những đồng đôla cần thiết để mua hàng của chúng ta. Như vậy, giới hạn thương mại sẽ làm giảm sản lượng nhập khẩu đồng thời làm giảm lượng xuất khẩu.

Hệ quả là những tác dụng do sự giới hạn nhập khẩu có được lại phải đánh đổi cho việc làm ít hơn do giảm lượng xuất khẩu.

b. Công ty đa quốc gia

Mặc dù từ "công ty" có thể được người ta định nghĩa một cách chính xác, nhưng không có sự thống nhất trong việc định nghĩa "công ty đa quốc gia". Tuy nhiên, nếu khảo sát chi tiết một số công ty đa quốc gia tiêu biểu, chúng ta có thể thấy một số đặc trưng chung. Nằm trong nhiều quốc gia, các công ty đa quốc gia thường thực hiện các hoạt động nghiên cứu và phát triển song song với các hoạt động chế tạo, khai thác mỏ, chiết xuất, và hoạt động dịch vụ. Công ty đa quốc gia thường không có ranh giới giữa các quốc gia và thường được quản lý bởi một trung tâm hoạch định công ty nằm xa nước đầu tư. Quyền sở hữu vốn và kiểu quản trị doanh nghiệp đều mang đặc tính đa quốc gia. Một công ty đa quốc gia điển hình có tỷ số doanh số bán ở nước ngoài trên tổng doanh số bán cao, thường ít nhất là 25%. Công ty đa quốc gia thường là những công ty có quy mô lớn.

Các công ty đa quốc gia có thể đa dạng hóa các hoạt động bằng cách sát nhập theo chiều dọc, chiều ngang, và các công ty khác nhau giữa nước chủ sở hữu công ty và nước đầu tư. Sát nhập theo chiều dọc hình thành khi công ty mẹ quyết định thành lập các chi nhánh ở nước ngoài để sản xuất các sản phẩm trung gian hoặc các yếu tố đầu vào dùng để sản xuất thành phẩm. Những ngành công nghiệp như lọc dầu và thép, sát nhập sản xuất đầu vào có thể ở cả khâu chiết xuất và sơ chế nguyên liệu. Đa số các nhà sản xuất có ưu tiên mở rộng hoạt động sản xuất các sản phẩm đầu vào đối với các linh kiện. Các công ty đa quốc gia có thể thực hiện phương thức sát nhập sản xuất đầu ra theo hướng thị trường tiêu thụ cuối cùng. Trong thực tế, đa số các đầu tư nước ngoài theo chiều dọc là sát nhập sản xuất các sản phẩm đầu vào. Các công ty đa quốc gia thường muốn sát nhập các hoạt động theo chiều dọc để có thể tận dụng lợi thế kinh tế theo quy mô và chuyên môn hóa quốc tế. Gọi là sát nhập theo chiều ngang khi công ty mẹ sản xuất một hàng hoá tại nước họ thiết lập một chi nhánh ở nước khác (nước đầu tư) để sản xuất cũng loại hàng hoá đó. Các chi nhánh này là những đơn vị độc lập về công suất sản xuất và được thành lập để sản xuất và tiếp thị sản phẩm của công ty mẹ ở

thị trường nước ngoài. Ví dụ như Coca–Cola và Pepsi–Cola được đóng chai không chỉ ở Mỹ mà còn ở nhiều nước khác trên thế giới. Các công ty đa quốc gia xây dựng nhà máy ở nước ngoài nhằm tránh hàng rào thuế quan cao của nước ngoài áp dụng cho hàng hoá nhập khẩu, điều này có thể đưa công ty mẹ vào vị trí bất lợi khi xuất khẩu. Ngoài ra công ty mẹ cũng muốn tiếp cận trực tiếp khách hàng nhằm đưa ra những kiểu dáng đặc biệt cho sản phẩm của họ.

Ngoài việc tạo ra các loại đầu tư theo chiều ngang và theo chiều dọc như trên, các công ty đa quốc gia có thể đa dạng hóa hoạt động bằng cách đầu tư vào các thị trường không liên quan, người ta gọi đó là sát nhập các công ty khác nhau.

c. Các động cơ của đầu tư trực tiếp nước ngoài

Mở rộng thị trường cho đầu tư trực tiếp nước ngoài cũng quan trọng như ngoại thương. Nền kinh tế càng mở cửa thì tỷ lệ đầu tư tư nhân càng cao, đây là điều cốt yếu giúp tăng trưởng kinh tế và tạo ra việc làm. Nhiều nước trên thế giới mong muốn nhận được nhiều dự án đầu tư trực tiếp từ nước ngoài vì việc này có thể giúp họ cải thiện phương pháp quản lý và công nghệ. Một ngành kinh doanh, một công ty, hay một lĩnh vực nếu có tỷ lệ đầu tư trực tiếp nước ngoài cao thì thường đạt năng suất lao động trung bình cao hơn và mức lương trả cho nhân viên cao hơn. Đầu tư từ bên ngoài giúp doanh nghiệp giữ được tính cạnh tranh cao và như thế có thể hỗ trợ được việc làm trong nước. Đầu tư ra nước ngoài thúc đẩy xuất khẩu máy móc và các hàng hóa khác.

Các công ty đa quốc gia mới xuất hiện ở nhiều nước trên thế giới không phải do ngẫu nhiên mà do ban quản trị tập đoàn tính toán thận trọng theo các hoạch định nghiêm túc. Cả lý thuyết kinh tế lẫn nghiên cứu thực tiễn đều cho thấy rằng đầu tư trực tiếp nước ngoài đều nhằm vào lợi nhuận tương lai. Thường thì việc đầu tư chuyển từ vùng được dự báo là có khả năng tạo ra lợi nhuận thấp đến những vùng được dự báo có khả năng tạo ra lợi nhuận cao hơn sau khi đã tính đến các yếu tố rủi ro. Mặc dù mục đích cuối cùng của mọi dự án đầu tư đều là lợi nhuận, nhưng khi được phỏng vấn, các nhà lãnh đạo các tập đoàn trên thế giới thường nhấn mạnh đến nhiều yếu tố khác như là điều kiện cầu, hạn chế ngoại thương, các quy định về đầu tư

chi phí lao động, chi phí vận chuyển. Tất cả các yếu tố này đều ảnh hưởng đến chi phí, doanh thu và lợi nhuận.

1.1.2 Đầu tư trực tiếp nước ngoài và các hình thức đầu tư trực tiếp nước ngoài tại Việt Nam

■ ***Khái niệm về đầu tư***

"Đầu tư là mọi hoạt động bỏ vốn ở hiện tại nhằm mục đích sinh lợi ở tương lai". Hoạt động bỏ vốn có thể thực hiện trong một thời gian ngắn (đầu tư ngắn hạn) và cũng có thể được thực hiện trong một trong một thời gian dài (đầu tư dài hạn). Các hoạt động đầu tư ngắn hạn không tác động nhiều đến quá trình hoạt động của doanh nghiệp; ngược lại, những hoạt động đầu tư dài hạn ảnh hưởng lớn đến sự thay đổi trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp nói riêng và thay đổi cơ cấu của nền kinh tế nói chung.

b. Các hình thức đầu tư

Việc phân định đầu tư trực tiếp và đầu tư gián tiếp dựa trên cơ sở mối quan hệ giữa người chủ sở hữu vốn và người quản lý sử dụng vốn đầu tư hay nói một cách cụ thể hơn là căn cứ vào mức độ tham gia quản lý của chủ đầu tư vào đối tượng mà họ bỏ vốn.

- Đầu tư trực tiếp là hình thức đầu tư mà người bỏ vốn trực tiếp tham gia trực tiếp vào việc quản lý và sử dụng vốn.
- Đầu tư gián tiếp là hình thức đầu tư mà trong đó người bỏ vốn và người sử dụng vốn là những chủ thể khác nhau. Nói cách khác, người bỏ vốn không trực tiếp làm công việc quản lý và sử dụng vốn.

Việc phân định đầu tư trong nước và đầu tư nước ngoài dựa trên cơ sở phạm vi của một quốc gia:

- Đầu tư trong nước là những hoạt động đầu tư hạn chế trong phạm vi một quốc gia. Hoạt động đầu tư trong nước chủ yếu được thực hiện bởi các nhà đầu tư trong nước và nó chỉ giới hạn trong hoạt động của các nhà đầu tư nội địa.
- Đầu tư quốc tế, hay đầu tư nước ngoài, là những hoạt động đầu tư vượt quá phạm vi một quốc gia. Do đó, nó được thực hiện bởi các nhà đầu tư từ nhiều nước khác nhau trên thế giới.

c. Các hình thức đầu tư trực tiếp nước ngoài tại Việt Nam

Tương tự như đối với các nước tiếp nhận đầu tư khác, vốn đầu tư nước ngoài thâm nhập vào Việt Nam dưới các hình thức chủ yếu như sau:

Hợp đồng hợp tác kinh doanh là một văn bản được ký kết giữa bên Việt Nam và bên nước ngoài để cùng nhau tiến hành một hoặc nhiều hoạt động sản xuất kinh doanh ở Việt Nam trên cơ sở quy định trách nhiệm và phân phối kết quả kinh doanh cho mỗi bên mà không thành lập một doanh nghiệp liên doanh hoặc bất kỳ một pháp nhân mới nào.

Đặc điểm của hình thức đầu tư này là:

- Các bên Việt Nam và nước ngoài cùng nhau hợp tác kinh doanh trên cơ sở văn bản hợp đồng đã ký giữa các bên về việc phân định trách nhiệm, quyền lợi và nghĩa vụ của mỗi bên.
- Thời hạn của hợp đồng hợp tác kinh doanh do hai bên thoả thuận phù hợp với tính chất hoạt động kinh doanh và sự cần thiết để hoàn thành mục tiêu của hợp đồng.
- Không thành lập một pháp nhân mới, tức là không cho ra đời công ty hay doanh nghiệp mới.
- Vấn đề vốn kinh doanh có thể được đề cập hoặc không nhất thiết được đề cập trong văn bản hợp đồng hợp tác kinh doanh.

Doanh nghiệp liên doanh

Được thành lập giữa một bên là Việt Nam và bên kia là các bên nước ngoài tham gia đầu tư liên doanh (có thể có hai hoặc nhiều bên tham gia liên doanh). Đặc điểm của hình thức liên doanh là:

- Cho ra đời một doanh nghiệp mới, với tư cách pháp nhân Việt Nam và được thành lập dưới dạng công ty trách nhiệm hữu hạn.
- Các công ty hoặc doanh nghiệp liên doanh hoạt động theo nguyên tắc tự chủ về tài chính. Vốn pháp định do các bên đóng góp tối thiểu bằng 30% tổng số vốn đầu tư. Trong quá trình hoạt động, đơn vị liên doanh không được giảm vốn pháp định.

- Cơ quan lãnh đạo cao nhất của liên doanh là Hội đồng quản trị, có thẩm quyền quyết định các vấn đề quan trọng.
- Một đơn vị liên doanh có thể tham gia vốn để thành lập một liên doanh khác với nước ngoài, trong liên doanh mới này phải có trực tiếp tham gia ít nhất của hai thành viên thuộc liên doanh cũ, trong Hội đồng quản trị và một trong hai thành viên đó phải là người có quốc tịch Việt Nam.
- Thời gian hoạt động của liên doanh không quá 50 năm, trường hợp đặc biệt không quá 70 năm.
- Các bên tham gia liên doanh phân chia lợi nhuận và rủi ro theo tỷ lệ đóng góp vốn.

Doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài

Là doanh nghiệp do nhà đầu tư nước ngoài đầu tư 100% vốn tại Việt Nam. Như vậy, các doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài hoàn toàn thuộc quyền sở hữu của tổ chức, cá nhân nước ngoài và do tổ chức, cá nhân đó thành lập, tự quản lý và hoàn toàn chịu trách nhiệm về kết quả kinh doanh.

Đặc điểm của các doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài là:

- Được thành lập dưới hình thức công ty trách nhiệm hữu hạn và là một pháp nhân Việt Nam do Pháp luật nước Cộng hòa XHCN Việt Nam chi phối và điều chỉnh.
- Thời hạn hoạt động của các doanh nghiệp này không quá 50 năm.

Ngoài ra, còn có các hình thức khác như: khu chế xuất, hợp đồng xây dựng–vận hành–chuyển giao (Build–Operation–Transfer, BOT) hợp đồng xây dựng–chuyển giao–vận hành (BTO), hợp đồng xây dựng–chuyển giao (BT).

1.1.3 Đặc điểm tổ chức hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài

Các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài.

Môi trường kinh doanh của một doanh nghiệp ảnh hưởng đến yêu cầu thông tin kế toán mà doanh nghiệp phải cung cấp hay sử dụng và ảnh hưởng đến việc tổ chức quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh, do đó, ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán. Các nhân tố thuộc môi trường kinh doanh bao gồm:

Môi trường pháp lý: Môi trường pháp lý bao gồm toàn bộ hệ thống văn bản pháp quy và việc vận hành trong thực tế của hệ thống này. Trong đó, đứng ở góc độ tổ chức công tác kế toán, các nhân tố cơ bản có ảnh hưởng quan trọng đến tổ chức công tác kế toán của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài là Luật Kế toán, Luật Đầu tư.

Môi trường kinh tế xã hội: Môi trường kinh tế xã hội ảnh hưởng đến đối tượng sản xuất kinh doanh, tập quán tiêu dùng, phương thức, hình thức kinh doanh, các biện pháp quảng cáo, khuyến mãi... của doanh nghiệp. Điều này đòi hỏi doanh nghiệp cần có những thông tin phù hợp để có thể tồn tại và phát triển. Một trong những thông tin này là thông tin kế toán. Do đó, môi trường kinh tế xã hội được xem là một trong những nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp.

Dưới giác độ là nước tiếp nhận đầu tư thì đầu tư trực tiếp nước ngoài chịu tác động chủ yếu bởi môi trường đầu tư. Môi trường đầu tư càng thuận lợi càng thu hút nhiều nhà đầu tư nước ngoài, ngược lại môi trường đầu tư không thuận lợi sẽ hạn chế đầu tư trực tiếp nước ngoài vào nước tiếp nhận đầu tư. Môi trường đầu tư bao gồm:

- Môi trường xã hội: môi trường pháp lý, môi trường kinh tế, môi trường tài chính, môi trường lao động,...
- Môi trường lao động bao gồm: lực lượng lao động, trình độ lao động, tổ chức quản lý lao động,... Các nước có lực lượng lao động dồi dào và nguồn lao động rẻ là một trong những nhân tố chủ yếu thu hút đầu tư trực tiếp nước ngoài.
- Môi trường tự nhiên như vị trí địa lý, tài nguyên thiên nhiên,... là những nhân tố khách quan tác động đến đầu tư trực tiếp nước ngoài. Nước tiếp nhận đầu tư có vị trí địa lý thuận tiện, nguồn tài nguyên thiên nhiên phong phú là một đặc điểm đầu tiên mà các nhà đầu tư nước ngoài quan tâm.

- Môi trường tài chính bao gồm: hệ thống thuế, các chính sách về tỷ giá hối đoái, cơ chế quản lý tài chính–tiền tệ, cơ chế kiểm tra và giám sát tài chính, hoạt động của hệ thống ngân hàng và thị trường vốn,...
- Môi trường kinh tế bao gồm các định hướng phát triển kinh tế của một quốc gia, hệ thống các lĩnh vực kinh tế, các công trình kiến trúc hạ tầng như hệ thống giao thông vận tải, thông tin liên lạc, bưu chính–viễn thông,...

Trong hệ thống môi trường đầu tư thì có thể nói môi trường tài chính có mối quan hệ mật thiết đến hiệu quả đầu tư, do đó nó là một trong những nhân tố quyết định đến việc thu hút và nâng [redacted] hiệu quả hoạt động của đầu tư trực tiếp nước ngoài tại một quốc gia.

Hệ thống thuế, các chính sách về tỷ giá hối đoái, cơ chế quản lý tài chính tiền tệ sẽ tác động trực tiếp đến hiệu quả tài chính của hoạt động đầu tư trực tiếp nước ngoài thông qua chỉ tiêu lợi nhuận, một chỉ tiêu mà bất kỳ nhà đầu tư nào cũng quan tâm. Các nhà đầu tư nước ngoài thường có sự so sánh giữa hệ thống thuế và các chính sách tài chính ở các quốc gia dự định đầu tư để tìm kiếm địa điểm đầu tư nào mang lại lợi nhuận cao nhất. Hoạt động của thị trường vốn và hệ thống ngân hàng phần nào cũng tạo sự thuận lợi hoặc hạn chế hoạt động đầu tư trực tiếp nước ngoài.

Khi xem xét hệ thống các môi trường đầu tư ảnh hưởng đến đầu tư trực tiếp nước ngoài tại các nước tiếp nhận đầu tư, có thể rút ra nhận xét: việc xây dựng và cải thiện môi trường đầu tư sao cho thông thoáng và lành mạnh sẽ có tác dụng mạnh mẽ đối với việc thu hút và nâng cao hiệu quả sử dụng vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài.

1.2. GIỚI THIỆU VÀI NÉT VỀ KẾ TOÁN VÀ LUẬT THUẾ TNDN, THUẾ GTGT TẠI VIỆT NAM

1.2.1 Kế toán, Luật kế toán và Chuẩn mực kế toán Việt Nam

a. Kế toán

Trong thực tế, một số người nghĩ rằng kế toán là một lĩnh vực kỹ thuật cao mà chỉ các nhân viên ngành kế toán mới có thể đảm nhiệm. Thực ra, mỗi chúng ta đều thực hành kế toán cơ bản bằng

những hình thức này hay hình thức khác trong cuộc sống hằng ngày. Kế toán không chỉ đơn giản là phương tiện đo lường và mô tả kết quả của các hoạt động kinh doanh mà còn hỗ trợ cho việc hoạch định chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp, chẳng hạn như thiết lập và thực hiện dự án đầu tư, chuẩn bị báo cáo thu nhập chịu thuế, hoặc đơn giản hơn là việc trả các hóa đơn điện thoại,.. tất cả đều là những việc làm có liên quan đến các nguyên tắc kế toán và thông tin kế toán.

Kế toán tổ chức và tổng hợp các thông tin kinh tế để những người ra quyết định có thể sử dụng chúng. Các thông tin được trình bày dưới dạng các bảng biểu được gọi là các báo cáo tài chính. Để chuẩn bị các báo cáo này, các kế toán viên phải phân tích, ghi chép, lượng hóa, tích lũy, tổng hợp, phân loại, báo cáo và diễn giải các sự kiện kinh tế ảnh hưởng tới công ty về mặt tài chính.

Một loạt các bước liên quan tới việc ghi chép ban đầu các thông tin và chuyển đổi chúng vào trong các báo cáo tài chính được gọi là hệ thống kế toán. Các kế toán viên phân tích các thông tin cần thiết cho các nhà quản trị và những người ra quyết định và thiết lập hệ thống kế toán sao cho đáp ứng tốt nhất những nhu cầu nêu trên. Tiếp theo, nhân viên kế toán và máy tính sẽ xử lý các dữ liệu gốc hàng ngày để ghi chép và hoàn chỉnh thành các thông tin kinh tế. Giá trị thực sự của bất kỳ hệ thống kế toán nào là ở chất lượng các thông tin mà nó cung cấp.

Theo Điều 4, Luật Kế toán Việt Nam được Quốc hội khoá XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 19/6/2003 và có hiệu lực vào ngày 1/1/2004: "Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động", chủ yếu dưới hình thức giá trị. Như vậy, thông thường trong định nghĩa về kế toán thường đề cập những nội dung chủ yếu như sau:

- Đối tượng của kế toán là tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh của đơn vị.
- Phương pháp kế toán thực hiện: đó là công việc thu thập xử lý và truyền đạt thông tin.
- Thước đo chủ yếu mà kế toán sử dụng là thước đo tiền tệ.

– Mục đích của kế toán: cung cấp thông tin cho các đối tượng khác nhau để ra quyết định.

Mục tiêu của cuốn sách là giúp người đọc hiểu rõ hơn các giao dịch kinh doanh phát sinh – nhằm hiểu được làm thế nào mà chúng tạo ra các thông tin kế toán và những người ra quyết định, gồm cả những người bên trong công ty (các nhà quản trị) lẫn bên ngoài công ty (các nhà đầu tư) sử dụng các thông tin này trong việc ra quyết định như thế nào, khi nào, và cái gì trong việc mua hay bán. Như vậy, để sử dụng thông tin kế toán một cách hiệu quả cần phải hiểu rằng:

- Bản chất của các hoạt động kinh tế đều được mô tả một cách đầy đủ trong các bảng báo cáo kế toán.
- Các giả định và các thông số kỹ thuật đo lường đều có liên quan ít nhiều đến quá trình kế toán.

Vấn đề là làm thế nào để liên kết các thông tin kế toán phục vụ cho việc ra quyết định tức thời và hữu ích. Chẳng hạn, những nhà quản trị cần biết số lượng tiền trong tài khoản ngân hàng của công ty; các loại và số lượng chứng khoán doanh nghiệp đang nắm giữ, các loại và số lượng hàng hóa trong kho; số nợ đối với các chủ nợ hay các nhà đầu tư khác nhau.

b. Giới thiệu Luật Kế toán Việt Nam

Luật Kế toán ở Việt Nam đã được Quốc hội khóa XI thông qua ngày 19/06/2003 và có hiệu lực thi hành kể từ ngày 1/1/2004, sau đó được cụ thể hóa bằng hai nghị định hướng dẫn, Nghị định 128 ngày 31/5/2004 áp dụng cho các đơn vị kế toán trong lĩnh vực của Nhà nước và Nghị định 129 ngày 31/5/2004 áp dụng cho các đơn vị kế toán thuộc lĩnh vực kinh doanh. Việc đưa Luật Kế toán vào đời sống là vô cùng cần thiết và cấp bách, trước hết là để đáp ứng sự phát triển kinh tế của đất nước, thỏa mãn các yêu cầu của kinh tế thị trường ở Việt Nam, đồng thời phù hợp với xu thế hội nhập với các nước thành viên ASEAN, cộng đồng các quốc gia trong khu vực và trên toàn thế giới. Việc thực thi Luật Kế toán tốt sẽ giúp đạt được những mục tiêu sau:

- Tạo ra một khung pháp lý toàn bộ, cơ bản cao nhất và toàn diện nhất cho hệ thống kế toán ở Việt Nam. Góp phần hoàn thiện hệ thống pháp luật phù hợp với yêu cầu của nền kinh tế thị trường, tạo điều kiện mở rộng hợp tác kinh tế với các nước trong khu vực và trên toàn thế giới.
- Góp phần tăng cường quản lý kinh tế – tài chính của các cấp, các ngành, thực hiện việc kiểm kê, kiểm soát của Nhà nước đối với hoạt động sản xuất kinh doanh của các thành phần kinh tế.
- Đáp ứng và phục vụ tốt yêu cầu đổi mới cơ chế quản lý kinh tế, bảo đảm những thông tin bằng số liệu đầy đủ, kịp thời, chính xác và thống nhất ở mỗi cấp, mỗi ngành và trong cả nước.

Hạch toán kế toán là bộ phận cấu thành quan trọng của hệ thống công cụ quản lý kinh tế tài chính. Do đó, sự đổi mới hạch toán kế toán trước hết là đổi mới về nhận thức, nhận thức lại kế toán trong nền kinh tế thị trường, đổi mới về chức năng tổ chức thông tin của kế toán. Thứ đến là đổi mới đối tượng phục vụ của kế toán, đối tượng sử dụng thông tin kế toán. Bởi lẽ thông tin kế toán không chỉ dừng lại ở chỗ cung cấp cho Nhà nước và cơ quan quản lý mà còn phục vụ cho các chủ sở hữu, các nhà đầu tư, và các đối tượng có lợi ích trực tiếp. Do đó, thông tin kế toán chính xác, đầy đủ sẽ là căn cứ tin cậy cho các quyết định đầu tư, mở rộng hay thu hẹp hoạt động kinh doanh. Chính vì điều này, mà thông tin kế toán cần phải công khai minh bạch, và có như vậy thì mới có uy tín, mới nâng cao được năng lực cạnh tranh, đủ sức đứng vững trên thương trường.

Những điểm mới của Luật Kế toán Việt Nam được ghi nhận so với Pháp lệnh Kế toán – Thống kê là:

- Luật Kế toán Việt Nam ra đời quy định một cách đầy đủ hơn về công tác kế toán cho những thành phần kinh tế khác nhau.
- Có sự thừa nhận các khái niệm và nguyên tắc hoạt động của nền kinh tế thị trường.
- Vai trò và trách nhiệm của nhà quản lý (người đứng đầu đơn vị) được đề cập đến một cách rõ ràng và chi tiết hơn.

- Sự thừa nhận một cách chính thức hoạt động của nghề nghiệp kế toán.

c. Giới thiệu chuẩn mực kế toán Việt Nam

Trong thời gian qua, toàn bộ công tác kế toán ở Việt Nam bị chi phối bởi các quy định về tài chính pháp lý chủ yếu do Bộ Tài chính ban hành, đó là những quy định về tài chính và kế toán. Các quy định trên đã giúp Nhà nước quản lý nền kinh tế vĩ mô. Thế nhưng, khi thị trường chứng khoán hình thành và phát triển, các cổ đông sẽ cần những thông tin đáng tin cậy. Chính vì vậy, cần thay thế các quy định tài chính và kế toán hiện hành bằng các chuẩn mực kế toán và sử dụng chúng làm cơ sở để trình bày, công bố và đánh giá các báo cáo tài chính.

Phần lớn đó là những chuẩn mực liên quan đến những thể chế chưa phù hợp với luật pháp Việt Nam.

Do vậy, để hoàn thiện hệ thống kế toán Việt Nam, Bộ Tài chính đã xây dựng khuôn mẫu lý thuyết – Chuẩn mực số 1: Chuẩn mực chung (theo Quyết định 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002, bởi lẽ:

- Các quy định dù rất chi tiết cũng không thể dự kiến trước, hoặc bao trùm mọi loại nghiệp vụ kinh tế đa dạng và phong phú trong thực tế. Do thiếu khuôn mẫu, nên các kế toán viên, kiểm toán viên sẽ khó tìm phương pháp tối ưu để giải quyết những vấn đề thực tiễn phát sinh.
- Khuôn mẫu sẽ giúp người sử dụng hiểu rõ hơn các nội dung công bố trong báo cáo tài chính, cũng như các quy định có liên quan.
- Khuôn mẫu là cơ sở để xây dựng các quy định, hay chuẩn mực.

Khi xây dựng và hoàn thiện hệ thống kế toán, trước tiên cần xác lập mục tiêu báo cáo tài chính. Mục tiêu thông thường của báo cáo tài chính là cung cấp các thông tin về tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và các biến động về tình hình tài chính.

Vì vậy, hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam đã và đang được xây dựng song trước mắt sẽ chỉ là bộ phận của hệ thống kế toán Việt Nam (VAS), nhằm đưa ra các nguyên tắc cơ bản giúp cho người làm công tác kế toán có thể có cơ sở để giải quyết những nghiệp vụ chưa

được quy định trong hệ thống tài khoản kế toán, hệ thống báo cáo tài chính,... và các quy định khác của Bộ Tài chính. Các nguyên tắc này cũng làm cơ sở cho việc điều chỉnh các quy định kế toán không còn hợp lý sau này để từng bước phù hợp hơn với hệ thống thông lệ quốc tế. Về lâu dài, hệ thống chuẩn mực này có thể thay thế hoặc tiếp tục song hành với hệ thống chế độ kế toán, còn tuỳ thuộc vào sự phát triển của nền kinh tế thị trường nhất là thị trường chứng khoán, thị trường tài chính Việt Nam, sự phát triển của nghề nghiệp kế toán tại Việt Nam,...

Đến năm 2005, Bộ Tài chính Việt Nam đã ban hành được 22 chuẩn mực trong bốn quyết định cụ thể:

Quyết định số 149/2001/QĐ–BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành bốn chuẩn mực kế toán gồm: Chuẩn mực số 02 – Hàng tồn kho; Chuẩn mực số 03 – Tài sản cố định hữu hình; Chuẩn mực số 04 – Tài sản cố định vô hình; và Chuẩn mực số 14 – Doanh thu và thu nhập khác. Các chuẩn mực đợt 1 được cụ thể bởi Thông tư 89/2002/TT–BTC ngày 9/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện bốn chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 149/2001/QĐ–BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Quyết định số 165/2002/QĐ–BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành sáu chuẩn mực kế toán (đợt 2) gồm: Chuẩn mực số 01 –Chuẩn mực chung; Chuẩn mực số 06 – Thuê tài sản; Chuẩn mực số 10 – Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái; Chuẩn mực số 15 – Hợp đồng xây dựng; Chuẩn mực số 16 – Chi phí đi vay; và Chuẩn mực số 24 – Báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Những chuẩn mực này được cụ thể hóa bởi Thông tư 105/2003/TT–BTC ngày 4/11/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 165/2002/QĐ–BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Quyết định số 234/2003/QĐ–BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành sáu chuẩn mực kế toán (đợt 3) gồm: Chuẩn mực số 05 – Bất động sản đầu tư; Chuẩn mực số 07 – Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết; Chuẩn mực số 08 – Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh; Chuẩn mực số 21 – Trình bày báo cáo tài chính; Chuẩn mực số 25 – Báo cáo tài chính

hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con; và Chuẩn mực số 26 – Thông tin về các bên liên quan.

Quyết định số 12/2005/QĐ–BTC ngày 15/02/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành sáu chuẩn mực kế toán (đợt 4) gồm: Chuẩn mực số 17 – Thuế thu nhập doanh nghiệp; Chuẩn mực số 22 – Trình bày bổ sung báo cáo tài chính của các ngân hàng và tổ chức tài chính tương tự; Chuẩn mực số 23 – Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm; Chuẩn mực số 27 – Báo cáo tài chính giữa niên độ; Chuẩn mực số 28 – Báo cáo bộ phận; Chuẩn mực số 29 – Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót. Cụ thể nội dung của từng chuẩn mực như sau:

Chuẩn mực số 17 – Thuế thu nhập doanh nghiệp: Đưa ra các quy định và hướng dẫn các nguyên tắc, phương pháp kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp, bao gồm cả thuế thu nhập năm hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại.

Chuẩn mực số 22 – Trình bày bổ sung báo cáo tài chính của ngân hàng và các tổ chức tài chính tương tự: Đưa ra các quy định và hướng dẫn trình bày bổ sung các thông tin cần thiết trong báo cáo tài chính của ngân hàng và các tổ chức tài chính tương tự, bao gồm việc trình bày thông tin tối thiểu trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo bản chất của các khoản thu nhập và chi phí. Việc trình bày thông tin trên bảng cân đối kế toán theo tính thanh khoản giảm dần của các khoản mục tài sản và nợ phải trả. Ngoài ra, chuẩn mực còn quy định các khoản mục được bù trừ trong hoạt động ngân hàng. Các nghiệp vụ đối với nợ tiềm ẩn và các khoản mục mang tính đặc thù khác được trình bày ngoài bảng cân đối kế toán.

Chuẩn mực số 23 – Các sự kiện sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm: Quy định và hướng dẫn các trường hợp doanh nghiệp phải điều chỉnh báo cáo tài chính, các nguyên tắc và phương pháp điều chỉnh báo cáo tài chính khi xảy ra các sự kiện sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm có ảnh hưởng đáng kể đến thông tin tài chính trong báo cáo tài chính năm trước.

Chuẩn mực số 27 – Báo cáo tài chính giữa niên độ quy định nội dung tối thiểu của một báo cáo tài chính giữa niên độ, các nguyên tắc ghi nhận và đánh giá các khoản mục trên báo cáo tài chính giữa niên

độ. Chuẩn mực này mang tính linh hoạt, cho phép các doanh nghiệp tự quyết định có lập báo cáo tài chính giữa niên độ hay không cũng như không cấm doanh nghiệp công bố một bộ báo cáo tài chính giữa niên độ đầy đủ như một báo cáo tài chính năm, tính trọng yếu của các khoản mục là căn cứ chính để chọn lọc thông tin được trình bày trên báo cáo tài chính giữa niên độ.

Chuẩn mực số 28 – Báo cáo tài chính bộ phận: Quy định cách thức ghi nhận và trình bày các khoản mục trên báo cáo tài chính của các bộ phận cần báo cáo. Chuẩn mực cũng đưa ra tiêu chí phân loại và quy định các bộ phận cần phải báo cáo và không cần phải báo cáo.

Chuẩn mực số 29 – Thay đổi trong các chính sách kế toán, các ước tính kế toán và các sai sót: Quy định và hướng dẫn các nguyên tắc và phương pháp để kế toán đối với các thay đổi trong chính sách kế toán, trình bày sự thay đổi trong chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và phương pháp sửa chữa sai sót để báo cáo tài chính đảm bảo trung thực hợp lý, nhất quán và có khả năng so sánh cao. Chuẩn mực cũng quy định các trường hợp dẫn tới sự thay đổi trong chính sách kế toán và các trường hợp không phải là thay đổi chính sách kế toán; việc điều chỉnh hồi tố đối với các thay đổi trong chính sách kế toán, thay đổi trong ước tính kế toán và các sai sót phát sinh trong kỳ.

1.2.2 Luật thuế TNDN và thuế GTGT Việt Nam

Việt Nam đã bắt đầu thực hiện những cải cách thuế vào năm 1990 và kể từ đó trở đi toàn bộ hệ thống thuế đã trải qua nhiều thay đổi. Khác với nhiều quốc gia khác cũng đang trong quá trình chuyển đổi, trong suốt thời gian qua Việt Nam không những có thể duy trì mà còn tăng được mức thu thuế lên trên 20% GDP. Mục tiêu của cuốn sách là phân tích hệ thống thuế hiện hành của Việt Nam, đánh giá tiến trình cải cách các loại thuế và đề ra những kiến nghị thay đổi trong tương lai nhằm hỗ trợ tích cực hơn nữa cho các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Như đã trình bày ở trên, cuốn sách chủ yếu tập trung vào hai luật thuế có liên quan nhiều nhất trong suốt thời kỳ kinh doanh của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài là Luật Thuế TNDN và Luật Thuế GTGT.

a. Luật thuế thu nhập doanh nghiệp

Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) được Quốc hội khoá XI thông qua ngày 19 tháng 06 năm 2003. Nghị định số 164/2003/NĐ–CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp và Nghị định số 152/2004/NĐ–CP ngày 06/08/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 164/2003/NĐ–CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp; Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư 88 ngày 1/9/2004 sửa đổi, bổ sung một số điều trong Thông tư 128 ngày 22/12/2003, cụ thể:

– *Đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp*

Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ (dưới đây gọi chung là cơ sở kinh doanh) có thu nhập đều phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp, trừ đối tượng quy định tại điều 2 của Luật này.

– *Đối tượng không thuộc diện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp*

Hộ gia đình, cá nhân, tổ hợp tác, hợp tác xã sản xuất nông nghiệp có thu nhập từ sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản không thuộc diện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp, trừ hộ gia đình và cá nhân sản xuất hàng hóa lớn có thu nhập cao theo quy định của Chính phủ.

– *Căn cứ tính thuế thu nhập doanh nghiệp*

Theo điều 6, thu nhập chịu thuế bao gồm thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ và thu nhập khác, kể cả thu nhập thu được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ ở nước ngoài.

Theo điều 7, thu nhập chịu thuế bao gồm thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ bằng doanh thu trừ đi các khoản chi phí hợp lý có liên quan đến thu nhập chịu thuế. Thu nhập chịu thuế khác bao gồm thu nhập từ chênh lệch mua, bán chứng khoán, quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản; thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất; lãi từ chuyển nhượng, cho thuê, thanh lý tài sản, tiền gửi, cho vay vốn, bán ngoại tệ; kết dư cuối

năm các khoản dự phòng; thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ nay đòi được; thu các khoản nợ phải trả không xác định được chủ; các khoản thu nhập từ kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót mới phát hiện ra và các khoản thu nhập khác.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền cung ứng dịch vụ, kể cả trợ giá, phụ thu, phụ trội mà cơ sở kinh doanh được hưởng; trường hợp có doanh thu bằng ngoại tệ thì phải đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá hối đoái do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu bằng ngoại tệ.

Các khoản chi phí hợp lý được trừ để tính thu nhập chịu thuế bao gồm:

Chi phí khấu hao của tài sản cố định sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh. Mức trích khấu hao được căn cứ vào giá trị tài sản cố định và thời gian trích khấu hao. Cơ sở sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có hiệu quả kinh tế cao được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá hai lần mức khấu hao theo chế độ để nhanh chóng đổi mới công nghệ.

Chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hóa thực tế sử dụng vào sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ liên quan đến doanh thu và thu nhập chịu thuế trong kỳ được tính theo mức tiêu hao hợp lý và giá thực tế xuất kho;

Tiền lương, tiền công, phụ cấp theo quy định của Bộ Luật Lao động, tiền ăn giữa ca, trừ tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ hộ cá thể kinh doanh và thu nhập của sáng lập viên công ty không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh;

Chi phí nghiên cứu khoa học, công nghệ, sáng kiến, cải tiến, y tế, đào tạo lao động theo chế độ quy định, tài trợ cho giáo dục;

Chi phí dịch vụ mua ngoài: điện, nước, điện thoại; sửa chữa tài sản cố định; tiền thuê tài sản cố định; kiểm toán; dịch vụ pháp lý; thiết kế, xác lập và bảo vệ nhãn hiệu hàng hóa, bảo hiểm tài sản, chi trả tiền sử dụng tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép công nghệ không thuộc tài sản cố định; dịch vụ kỹ thuật và dịch vụ mua ngoài khác;

Các khoản chi cho lao động nữ theo quy định của pháp luật; chi bảo hộ lao động hoặc trang phục, chi bảo vệ cơ sở kinh doanh; chi công tác phí, trích nộp quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế thuộc trách nhiệm của cơ sở kinh doanh sử dụng lao động; kinh phí công đoàn; chi phí hỗ trợ cho hoạt động của Đảng, đoàn thể tại cơ sở kinh doanh; khoản trích nộp hình thành nguồn chi phí quản lý cho cấp trên và các quỹ của hiệp hội theo chế độ quy định.

Chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của ngân hàng và các tổ chức tín dụng khác, của các tổ chức kinh tế theo lãi suất thực tế; chi trả lãi tiền vay của các đối tượng khác theo lãi suất thực tế khi ký hợp đồng vay, nhưng tối đa không quá 1,2 lần mức lãi suất cho vay của ngân hàng thương mại tại thời điểm vay;

Trích các khoản dự phòng theo chế độ quy định; trợ cấp thôi việc cho người lao động; chi phí về tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ; chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại liên quan trực tiếp đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ và các khoản chi phí khác được khống chế tối đa không vượt quá 10% tổng số chi phí; đối với hoạt động thương nghiệp, tổng số chi phí để xác định mức khống chế không bao gồm giá mua của hàng hóa bán ra; các khoản thuế, phí, lệ phí, tiền thuê đất phải nộp có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ được tính vào chi phí hợp lý; chi phí quản lý kinh doanh do công ty nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú ở Việt Nam theo quy định của Chính phủ; chi phí mua hàng hóa, dịch vụ của tổ chức, cá nhân không kinh doanh, không có hóa đơn chứng từ do Chính phủ quy định. (theo điều 8, điều 9)

Các khoản chi phí sau đây không được tính vào chi phí hợp lý bao gồm: các khoản trích trước vào chi phí mà thực tế không chi; các khoản chi không có chứng từ hoặc chứng từ không hợp pháp; các khoản tiền phạt, các khoản chi không liên quan đến doanh thu tính thuế và thu nhập chịu thuế; các khoản chi do các nguồn vốn khác đài thọ.

Thông tư 88/2004/TT-BTC ngày 1/9/2004, sau đó được sửa đổi bởi thông tư 128/2004/TT-BTC ngày 27/12/2004 có một số điểm mới so với thông tư 128/2003/TT-BTC như sau: Đoạn 2, mục III, phần C được sửa đổi: "Hộ gia đình, cá nhân kinh doanh có thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất không nộp thuế

thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất theo hướng dẫn tại thông tư này mà nộp thuế theo quy định của Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất hiện hành". Bổ sung tiết 5.3 vào điểm 5, mục II, phần D: "Đối với các hộ gia đình và cá nhân kinh doanh không thực hiện đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ làm dịch vụ đại lý (ví dụ như: đại lý bảo hiểm, bán thẻ điện thoại di động) hưởng hoa hồng thì phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoa hồng đại lý được hưởng. Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong trường hợp này được xác định theo mức ấn định là 5% tính trên hoa hồng (bao gồm cả các khoản nhận chi hỗ trợ từ bên giao đại lý) mà hộ gia đình và cá nhân kinh doanh được hưởng. Cơ sở kinh doanh giao đại lý có trách nhiệm khấu trừ số thuế thu nhập doanh nghiệp vào số tiền hoa hồng phải trả cho hộ gia đình, cá nhân kinh doanh và nộp vào ngân sách nhà nước".

b. Luật thuế giá trị gia tăng

Luật Thuế giá trị gia tăng (GTGT) số 02/1997/QH9 ngày 10/5/1997; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế GTGT số 07/2003/QH11 ngày 17/6/2003; Nghị định số 148/2004/NĐ–CP ngày 23/7/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung Nghị định số 158/2003/NĐ–CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế GTGT và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế GTGT.

Thông tư 127/2004/TT-BTC ngày 27/12/2004 sửa đổi bổ sung Thông tư 84/2004/TT–BTC ngày 18/4/2004, thông tư số 120/2003/TT–BTC ngày 12/12/2003 hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ–CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng (GTGT)

– *Đối tượng chịu thuế GTGT*

Đối tượng chịu thuế GTGT là hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam (bao gồm cả hàng hóa, dịch vụ mua của tổ chức, cá nhân ở nước ngoài), trừ các đối tượng không chịu thuế nêu tại Mục II, Phần A Thông tư này.

– *Đối tượng nộp thuế GTGT*

Các tổ chức, cá nhân có hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT ở Việt Nam, không phân biệt ngành

nghề, hình thức, tổ chức kinh doanh (gọi chung là cơ sở kinh doanh) và tổ chức, cá nhân khác có nhập khẩu hàng hóa, mua dịch vụ từ nước ngoài chịu thuế GTGT (gọi chung là người nhập khẩu) đều là đối tượng nộp thuế GTGT.

Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ bao gồm: các tổ chức kinh doanh được thành lập và đăng ký kinh doanh theo Luật Doanh nghiệp, Luật Doanh nghiệp nhà nước và Luật Hợp tác xã; các tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, tổ chức chính trị – xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội – nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân, tổ chức sự nghiệp và các tổ chức khác; các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và bên nước ngoài tham gia hợp tác kinh doanh theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam; các tổ chức, cá nhân nước ngoài hoạt động kinh doanh ở Việt Nam không thuộc các hình thức đầu tư theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam; cá nhân, hộ gia đình, nhóm người kinh doanh độc lập và các đối tượng kinh doanh khác có hoạt động sản xuất, kinh doanh, nhập khẩu.

– *Căn cứ tính thuế và phương pháp tính thuế*

Căn cứ tính thuế GTGT là giá tính thuế và thuế suất. Thuế suất thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ được áp dụng như sau:

Thuế suất 0%: áp dụng chủ yếu đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu. Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu bao gồm cả hàng gia công xuất khẩu, hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT xuất khẩu (trừ dịch vụ du lịch lữ hành [redacted] nước ngoài; dịch vụ tái bảo hiểm ra nước ngoài; dịch vụ tín dụng, đầu tư tài chính, đầu tư chứng khoán ra nước ngoài và hàng hóa, dịch vụ.

Mức thuế suất 5% phần lớn áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ như: nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt do các cơ sở sản xuất, kinh doanh nước khai thác từ nguồn nước tự nhiên cung cấp cho các đối tượng sử dụng nước; phân bón, quặng để sản xuất phân bón; thuốc trừ sâu bệnh và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi, cây trồng; thiết bị, máy móc và dụng cụ chuyên dùng cho y tế như các loại máy soi, chiếu, chụp dùng để khám, chữa bệnh, các thiết bị, dụng cụ chuyên dùng để mổ, điều trị vết thương, ô tô cứu thương, dụng cụ đo huyết áp, tim, mạch, bơm kim tiêm, truyền máu, dụng cụ phòng tránh thai và các dụng cụ, thiết bị chuyên dùng cho y tế khác; bông, băng, gạc y tế và băng vệ sinh y tế.

Thuốc chữa bệnh, phòng bệnh cho người và vật nuôi. Giáo cụ dùng để giảng dạy và học tập là các loại mô hình, hình vẽ, thước kẻ, bảng, phấn, com pa dùng để giảng dạy, học tập và các loại thiết bị, dụng cụ chuyên dùng cho giảng dạy, nghiên cứu, thí nghiệm; đất, đá, cát, sỏi (không bao gồm các sản phẩm được làm từ đất, đá, cát, sỏi như đá xẻ, đá ốp lát, ganitô); hoá chất cơ bản; sản phẩm cơ khí (trừ sản phẩm cơ khí tiêu dùng); vận tải, bốc xếp bao gồm hoạt động vận tải hàng hoá, hành lý, hành khách và bốc xếp hàng hoá, hành lý, không phân biệt cơ sở trực tiếp vận tải hay thuê lại,...

Mức thuế suất 10% chủ yếu áp dụng cho dầu mỏ, khí đốt, quặng và sản phẩm khai khoáng khác; điện thương phẩm do các cơ sở sản xuất, kinh doanh điện bán ra, sản phẩm điện tử, sản phẩm cơ khí tiêu dùng, đồ điện tiêu dùng,.....

– *Phương pháp tính thuế giá trị gia tăng*

Thuế GTGT cơ sở kinh doanh phải nộp được tính theo một trong hai phương pháp: phương pháp khấu trừ thuế và phương pháp tính trực tiếp trên GTGT. Trường hợp cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế có hoạt động kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ thì cơ sở phải hạch toán riêng hoạt động kinh doanh này để tính thuế trực tiếp trên GTGT. Đối tượng áp dụng và việc xác định thuế phải nộp theo từng phương pháp như [illegible]

Phương pháp khấu trừ thuế: Đối tượng áp dụng là các đơn vị, tổ chức kinh doanh, doanh nghiệp thành lập theo Luật Doanh nghiệp nhà nước, Luật Doanh nghiệp, Luật Hợp tác xã, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và các đơn vị, tổ chức kinh doanh khác, trừ các đối tượng áp dụng tính thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT nói tại Điểm 2, Mục này. Xác định thuế GTGT phải nộp:

Số thuế GTGT phải nộp	=	Thuế GTGT đầu ra	–	Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

– *Phương pháp tính thuế GTGT trực tiếp trên giá trị gia tăng.*

Đối tượng áp dụng phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng là: Cá nhân sản xuất, kinh doanh là người Việt Nam; Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam không thuộc các hình

thức đầu tư theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam chưa thực hiện đầy đủ các điều kiện về kế toán, hóa đơn chứng từ để làm căn cứ tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế; Cơ sở kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ. Xác định thuế GTGT phải nộp:

Số thuế GTGT phải nộp	=	Giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế	*	Thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ đó

Hoặc:

GTGT của hàng hóa, dịch vụ	=	Doanh số của hàng hóa, dịch vụ bán ra	−	Giá vốn của hàng hóa, dịch vụ bán ra

1.3 MỐI QUAN HỆ GIỮA KẾ TOÁN VÀ THUẾ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI Ở VIỆT NAM

1.3.1 Sự khác biệt giữa nhiệm vụ kế toán và nhiệm vụ thuế

a. Nhiệm vụ kế toán

Theo điều 5, của Luật Kế toán (Số 03/2003/QH 11 ban hành ngày 19/06/2003), kế toán có các nhiệm vụ sau:

- Thu thập, xử lý thông tin, số liệu kế toán theo đối tượng và nội dung công việc kế toán, theo chuẩn mực và chế độ kế toán.
- Kiểm tra, giám sát các khoản thu, chi tài chính, các nghĩa vụ thu, nộp, thanh toán nợ; kiểm tra việc quản lý, sử dụng tài sản và nguồn hình thành tài sản; phát hiện và ngăn ngừa các hành vi vi phạm pháp luật về tài chính kế toán.
- Phân tích thông tin, số liệu kế toán; tham mưu, đề xuất các giải pháp phục vụ yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.
- Cung cấp thông tin, số liệu kế toán theo qui định của pháp luật.

b. Nhiệm vụ của thuế

- Tạo ra nguồn thu căn bản cho ngân sách nhà nước.
- Là công cụ điều tiết vĩ mô nền kinh tế.

Từ những khái niệm trên ta có thể nhận thấy rằng tiền thuế là thu nhập của nhà nước nhưng lại là chi phí của các doanh nghiệp. Chi phí này được hiểu là chi phí thuế thu nhập được tính bằng thu nhập chịu thuế nhân với thuế suất thuế thu nhập theo quy định của Nhà nước.

Theo điều 7 Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, thu nhập chịu thuế được xác định như sau: Thu nhập chịu thuế trong kỳ chịu thuế = Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong kỳ – Chi phí hợp lý trong kỳ + Thu nhập chịu thuế khác trong kỳ.

Từ công thức trên ta thấy rằng: Khi chi phí hợp lý càng cao thì thu nhập chịu thuế hay chi phí thuế thu nhập càng giảm. Tuy nhiên chi phí như thế nào thì được coi là chi phí hợp lý? Điều này cho đến nay vẫn không có một quy định nào rõ ràng mà chỉ phụ thuộc vào chủ quan của người làm công tác thuế. Do đó, trong thực tế, những người quản thuế thường nghĩ các doanh nghiệp luôn tìm mọi cách để giảm bớt chi phí thuế thu nhập phải chi nộp cho ngân sách nhà nước, nghĩa là, các doanh nghiệp thường có xu hướng kê khai chi phí tăng lên hoặc ghi nhận doanh thu giảm đi. Vì vậy, vào cuối niên độ kế toán khi tiến hành quyết toán thuế, một số chi phí được coi là không hợp lý của các doanh nghiệp này (nhưng khó có thể xác định chi phí nào là chi phí không hợp lý và chi phí nào là chi phí hợp lý nhưng không được xem là chi phí hợp lý khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp) bị cơ quan thuế loại trừ, làm cho thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp tăng lên khác với thu nhập chịu thuế do doanh nghiệp tự tính toán.

1.3.2 Sự khác biệt giữa thu nhập theo kế toán và theo thuế

a. Nhu cầu thông tin kế toán

Tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp phải đáp ứng được nhu cầu thông tin kế toán của doanh nghiệp. Nhu cầu thông tin kế toán của một doanh nghiệp bao gồm các thông tin kế toán tài chính và các thông tin kế toán quản trị. Về nguyên tắc, các thông tin kế toán tài chính được cung cấp phải tuân thủ chế độ kế toán và phù hợp với chuẩn mực kế toán, tuy nhiên một số trường hợp đặc thù, doanh nghiệp có thể sẽ cung cấp thêm các thông tin kế toán tài chính không được quy định trong chế độ kế toán theo yêu cầu của

công ty mẹ hay các yêu cầu của các tài chính khác như ủy ban chứng khoán... Các thông tin kế toán quản trị được cung cấp theo nhu cầu thông tin sử dụng nội bộ doanh nghiệp. Các nhu cầu thông tin này rất đa dạng và thường không được chuẩn hoá.

Nhu cầu thông tin kế toán trong doanh nghiệp rất đa dạng, do đó, khi tổ chức công tác kế toán cần phân tích kỹ để xác định chính xác nhu cầu thông tin, từ đó vận dụng các phương pháp kế toán phù hợp để tạo và cung cấp thông tin đáp ứng yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

b. Yêu cầu quản lý của doanh nghiệp

Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thường chịu ảnh hưởng bởi rất nhiều định chế khác nhau, do đó yêu cầu quản lý của doanh nghiệp mang tính đặc thù và ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp. Yêu cầu quản lý của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thường bao gồm các vấn đề sau:

- Tuân thủ luật pháp của quốc gia được đầu tư;
- Thông tin được cung cấp cho bên ngoài theo luật định, cung cấp cho công ty mẹ và thông tin sử dụng nội bộ doanh nghiệp;
- Đơn vị tiền tệ được sử dụng trong hạch toán và báo cáo;
- Phương pháp tính giá các đối tượng kế toán và vấn đề điều chỉnh giá khi cung cấp thông tin.

Trong bài viết "Sự đắt đỏ của pháp luật" đăng trên Báo Pháp luật TP Hồ Chí Minh số 105 (865) thứ 4 ngày 6/10/2004, Tiến sĩ Nguyễn Sĩ Dũng cho rằng cách làm phù hợp nhất là phân tích giữa lợi ích và chi phí để xem xét các dự án văn bản pháp luật, nghĩa là, theo Tiến sĩ Nguyễn Sĩ Dũng, cần cải cách các quy định của pháp luật [redacted] cho có thể thực hiện các quy định này với giá rẻ hơn. Để minh chứng cho trường hợp này, độc giả có thể nhận thấy ngay các quy định trong nội dung Luật Kế toán Việt Nam ban hành ngày 19/6/2003 và có hiệu lực vào ngày 1/1/2004 là khá chi tiết như "... chỗ trống phải gạch chéo, chứ không gạch bỏ, hay không được viết tắt,..."

c. Mối quan hệ giữa kế toán và thuế

Trong thực tế, thông tin kế toán là một căn cứ quan trọng để người sử dụng thông tin dựa vào đó mà ra các quyết định thích hợp. Tại phần lớn các quốc gia trên thế giới có nền kinh tế thị trường phát triển với sự tham gia của nhiều loại hình doanh nghiệp, có sự khác biệt cơ bản về yêu cầu cung cấp thông tin kế toán giữa nhà nước, chủ yếu là cơ quan thuế với các nhà quản lý, các cổ đông các chủ đầu tư. Từ đó dẫn đến sự khác biệt giữa thông tin trình bày trên các báo cáo thuế (được xác định dựa vào các nguyên tắc, quy định của cơ quan thuế, là căn cứ để cơ quan thuế xác định mức thuế phải nộp của doanh nghiệp) và thông tin trình bày trên các báo cáo tài chính (là căn cứ để các nhà quản lý ra quyết định các cổ đông chủ đầu tư đánh giá khả năng về tình hình tài chính, hiệu quả hoạt động của đơn vị. Vì vậy yêu cầu thông tin cung cấp phải đảm bảo tính trung thực và hợp lý). Với lập luận này, quan điểm chấp nhận có sự khác biệt nhất định giữa lợi nhuận theo kế toán và lợi nhuận theo thuế là sự tồn tại khách quan. Việc phân tích tìm hiểu mối quan hệ giữa chuẩn mực kế toán và thuế còn là một vấn đề mới mẻ đối với Việt Nam. Chuẩn mực kế toán nói riêng và hệ thống kế toán Việt Nam nói chung hiện nay vẫn chưa có những quy định cụ thể cho việc ghi nhận, xử lý và trình bày các khoản chênh lệch này. Điều này đã làm cho công việc kế toán gặp nhiều khó khăn khi phải xử lý những khoản doanh thu, thu nhập và chi phí ngoài quy định của thuế; công việc quyết định quyết toán thuế chưa được dễ dàng và thuận lợi.

Dù rằng có những quan điểm trái ngược nhau không thể tránh khỏi, song thực tế cho thấy việc tìm đến sự đồng nhất giữa lợi nhuận theo kế toán và lợi nhuận theo thuế là không có cơ sở thuyết phục. Bởi lẽ, lợi nhuận theo thuế được căn cứ trên quy định của luật thuế hiện hành, còn lợi nhuận theo kế toán thì căn cứ trên Luật Kế toán, chuẩn mực kế toán Việt Nam do đó, việc khác biệt là giữa lợi nhuận theo thuế và lợi nhuận theo kế toán là lẽ dĩ nhiên còn sự đồng nhất có chăng chỉ là một sự tình cờ ngẫu nhiên mà thôi.

Tóm lại, nền kinh tế Việt Nam đang trong giai đoạn mở cửa, đón nhận sự đầu tư nhưng các năm qua cho thấy các nhà đầu tư vào Việt Nam chủ yếu là từ các nước ở Châu Á – các nước chưa có trình

độ khoa học kỹ thuật phát triển cao. Để thu hút các nhà đầu tư lớn ở các nước phát triển, Việt Nam cần xây dựng một môi trường kinh doanh thông thoáng, một chế độ kế toán phù hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế để các nhà đầu tư không bỡ ngỡ hay gặp khó khăn khi sử dụng chế độ kế toán và kinh doanh tại Việt Nam, nhất là các nội dung hướng dẫn trong luật phải rõ ràng minh bạch nhưng không chi tiết vụn vặt, các quy định phải phù hợp với sự phát triển của nền kinh tế chứ không phải chỉ đáp ứng cho yêu cầu quản lý doanh nghiệp. Một mặt, cần hoàn thiện thêm Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp để tránh tình trạng thất thu thuế do các doanh nghiệp kê khai tăng chi phí hoặc chuyển lợi nhuận ra nước ngoài. Mặt khác, Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp phải tạo điều kiện cho doanh nghiệp phát triển kinh doanh có hiệu quả, nghĩa là tạo ra nguồn thu trên cơ sở nuôi dưỡng nguồn thu chứ không phải chỉ biết thu bằng mọi giá nhằm đảm bảo cho nguồn thu ngân sách.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG VẬN DỤNG KẾ TOÁN VÀ THUẾ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI TẠI VIỆT NAM

2.1 CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI QUA CÁC THỜI KỲ

Chế độ kế toán doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài có sự thay đổi rõ nét về bản chất kể từ khi Thông tư 55/2002/TT-BTC ngày 28/06/2002 ra đời đánh dấu một cột mốc mới trong lịch sử chế độ kế toán Việt Nam, đánh dấu thời kỳ hội nhập với thế giới về mọi lĩnh vực và đặc biệt là trong lĩnh vực hệ thống kế toán. Chính vì vậy, tác giả chọn mốc thời gian năm 2002 để phân định thời gian thực hiện theo chế độ kế toán Việt Nam trước và sau năm 2002.

2.1.1 Chế độ kế toán trước năm 2002

Nói về quá trình hình thành và phát triển của hệ thống kế toán Việt Nam, chúng ta có thể thấy từ 1945 đến trước 1995, chế độ kế toán Việt Nam chưa đề cập đến đối tượng doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Từ 1945 đến trước 1986, chế độ kế toán thống nhất bao gồm: chế độ ghi chép ban đầu, hệ thống tài khoản, sổ sách kế toán và báo cáo kế toán thống kê được áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp thuộc các ngành sản xuất kinh doanh do trung ương quản lý, không phân biệt tính chất và quy mô của doanh nghiệp nhằm thực hiện tính pháp lý và quyền lực của Nhà nước. Chế độ kế toán này đã góp phần đáng kể vào việc quản lý kinh tế tài chính trong điều kiện cơ chế kế hoạch hoá tập trung.

Ngày 1/11/1995 Bộ Tài chính ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp mới theo Quyết định 1141TC/QĐ/CĐKT nhằm đáp ứng sự thay đổi và phát triển nhanh chóng của nền kinh tế Việt Nam. Đây là lần đầu tiên trong lịch sử kế toán Việt Nam, chế độ kế toán doanh nghiệp được ban hành đầy đủ bốn bộ phận:

– Chế độ chứng từ kế toán;

– Hệ thống tài khoản kế toán;

– Chế độ sổ kế toán;

– Hệ thống báo cáo tài chính.

Quyết định được ban hành trước thời gian áp dụng để các doanh nghiệp có thời gian tìm hiểu về hệ thống kế toán mới.

Chế độ kế toán áp dụng cho doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thực sự được quan tâm và được quy định cụ thể thông qua Thông tư 60/TC–CĐKT ngày 01/09/1997 đã đánh dấu một bước phát triển mới của hệ thống kế toán Việt Nam. Thông tư 60 ra đời đáp ứng được một số yêu cầu cơ bản về chế độ kế toán cho doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam. Theo thông tư này, lần đầu tiên doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài được xây dựng, hướng dẫn cụ thể về tất cả các yêu cầu của hệ thống kế toán quy định về công tác tổ chức kế toán và thực hiện chế độ kế toán.

2.1.2 Chế độ kế toán sau năm 2002

Thông tư 55/2002/TT–BTC ngày 28/6/2002 hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động tại Việt Nam. Theo Thông tư này, doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài (gọi tắt là doanh nghiệp) áp dụng Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam phải tuân thủ các nguyên tắc, nội dung, phương pháp kế toán, phương pháp lập và trình bày báo cáo tài chính theo quy định của chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam (ban hành theo Quyết định số 1141 TC/QĐ/CĐKT, ngày 01/11/1995, Quyết định số 167/2000/QĐ–BTC ngày 25/10/2000 của Bộ Tài chính, các Thông tư hướng dẫn sửa đổi, bổ sung Quyết định số 1141 TC/QĐ/CĐKT), trên các nội dung: chế độ chứng từ kế toán, hệ thống tài khoản kế toán, chế độ sổ kế toán, hệ thống báo cáo tài chính.

Khi thực hiện chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam, doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài được sửa đổi, bổ sung một số điều khoản chi tiết cho phù hợp với đặc thù hoạt động của doanh nghiệp.

Doanh nghiệp phải tuân thủ các nguyên tắc về lập và phản ánh các nghiệp vụ kinh tế tài chính trên chứng từ kế toán; kiểm tra chứng từ kế toán; ghi sổ và lưu trữ, bảo quản chứng từ kế toán; xử lý

vi phạm đã được quy định trong chế độ về chứng từ kế toán của chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam.

Doanh nghiệp phải tuân thủ các quy định về hệ thống tài khoản kế toán, kể cả mã số và tên gọi, nội dung, kết cấu và phương pháp kế toán từng tài khoản, mối liên hệ có liên quan đến các báo cáo tài chính. Hệ thống tài khoản kế toán áp dụng tại doanh nghiệp bao gồm các tài khoản: Tài khoản loại 1 đến tài khoản loại 9 – Tài khoản trong Bảng cân đối kế toán; Tài khoản loại 0 – Tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán. Doanh nghiệp phải cụ thể hóa hệ thống tài khoản kế toán để hình thành một hệ thống tài khoản kế toán của doanh nghiệp phù hợp với yêu cầu quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh tại doanh nghiệp.

Doanh nghiệp phải tuân thủ các quy định chung về sổ kế toán được quy định tại chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam về mở sổ kế toán, ghi chép sổ kế toán; sửa chữa sai sót; khoá sổ kế toán; lưu trữ, bảo quản sổ kế toán; xử lý vi phạm. Doanh nghiệp có thể lựa chọn một trong bốn hình thức ghi sổ kế toán (Nhật ký – Sổ Cái; Chứng từ ghi sổ; Nhật ký chung; Nhật ký chứng từ) để ghi sổ kế toán. Doanh nghiệp chỉ có một hệ thống sổ kế toán chính thức và duy nhất theo hình thức kế toán đã đăng ký với Bộ Tài chính được ghi chép bằng tay hoặc trên chương trình phần mềm kế toán để phản ánh các giao dịch kinh tế phát sinh tại doanh nghiệp theo hệ thống các tài khoản mà doanh nghiệp đã lựa chọn và theo phương pháp kế toán được quy định trong chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam. Hệ thống sổ kế toán phải đảm bảo phản ánh và cung cấp đầy đủ các thông tin kinh tế tài chính để lập báo cáo tài chính và đáp ứng các nhu cầu khác về quản lý hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Hệ thống sổ kế toán của doanh nghiệp gồm:

- Sổ kế toán tổng hợp: Sổ Cái; sổ Nhật ký hoặc sổ Đăng ký chứng từ ghi sổ, tuỳ theo từng trường hợp. Sổ này dùng để phân loại, tổng hợp thông tin kinh tế, tài chính theo nội dung kinh tế của các tài khoản cấp 1 sử dụng ở doanh nghiệp.
- Hệ thống sổ kế toán chi tiết: Tuỳ theo yêu cầu quản lý kinh doanh và cung cấp thông tin kinh tế tài chính để lập các báo cáo kế toán mà doanh nghiệp mở đủ các sổ kế toán chi tiết.

Các sổ này dùng để phân loại, tổng hợp thông tin kinh tế, tài chính theo nội dung kinh tế của các tài khoản cấp II, III, ... sử dụng ở doanh nghiệp.

Doanh nghiệp phải lập các báo cáo tài chính gồm: Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, Thuyết minh báo cáo tài chính. Doanh nghiệp phải chấp hành đúng quy định về các mẫu, nội dung, phương pháp tính toán, trình bày, thời gian lập và nộp báo cáo tài chính theo hệ thống báo cáo tài chính ban hành theo Quyết định số 167/2000/QĐ–BTC, ngày 25/10/2000 của Bộ Tài chính và được sửa đổi theo quy định của Thông tư 55.

Thông tư 55/2002/TT–BTC ngày 28/6/2002 hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động tại Việt Nam đã thay đổi một cách cơ bản các quy định hạch toán kế toán nhằm phù hợp với thông lệ kế toán quốc tế, chẳng hạn như về hạch toán chênh lệch tỷ giá hối đoái, việc tách biệt riêng các khoản chi phí tài chính và thu nhập tài chính riêng, việc cho ra đời tài khoản chi phí trả trước dài hạn. Chế độ kế toán mới cũng mang tính linh hoạt khá cao thông qua việc Bộ Tài chính cho phép doanh nghiệp có thể thực hiện công tác kế toán bằng các chương trình kế toán mà không cần phải đăng ký...

Ngoài Thông tư 55 ngày 26/06/2002, các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài cũng bị chi phối bởi bốn thông tư: Thông tư 89/2002/TT–BTC ngày 9/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện bốn chuẩn mực kế toán: Chuẩn mực số 02 – Hàng tồn kho; Chuẩn mực số 03 – Tài sản cố định hữu hình; Chuẩn mực số 04 – Tài sản cố định vô hình; và Chuẩn mực số 14 – Doanh thu và thu nhập khác ban hành theo Quyết định số 149/2001/QĐ–BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và Thông tư 105/2003/TT–BTC ngày 4/11/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán: Chuẩn mực số 01 – Chuẩn mực chung; Chuẩn mực số 06 – Thuê tài sản; Chuẩn mực số 10 – Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái; Chuẩn mực số 15 – Hợp đồng xây dựng; Chuẩn mực số 16 – Chi phí đi vay; và Chuẩn mực số 24 – Báo cáo lưu chuyển tiền tệ ban hành theo Quyết định số 165/2002/QĐ–BTC ngày 31/12/2002 của Bộ

trưởng Bộ Tài chính. Thông tư 23/2005/TT-BTC ngày 30/3/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán Việt Nam (đợt 3) gồm: Chuẩn mực số 05 – Bất động sản đầu tư; Chuẩn mực số 07 – Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết; Chuẩn mực số 08 – Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh; Chuẩn mực số 21 – Trình bày báo cáo tài chính; Chuẩn mực số 25 – Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con; và Chuẩn mực số 26 – Thông tin về các bên liên quan, ban hành theo Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

2.2 THỰC TRẠNG ÁP DỤNG KẾ TOÁN VÀ THUẾ TẠI CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI

2.2.1 Khảo sát một số doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài

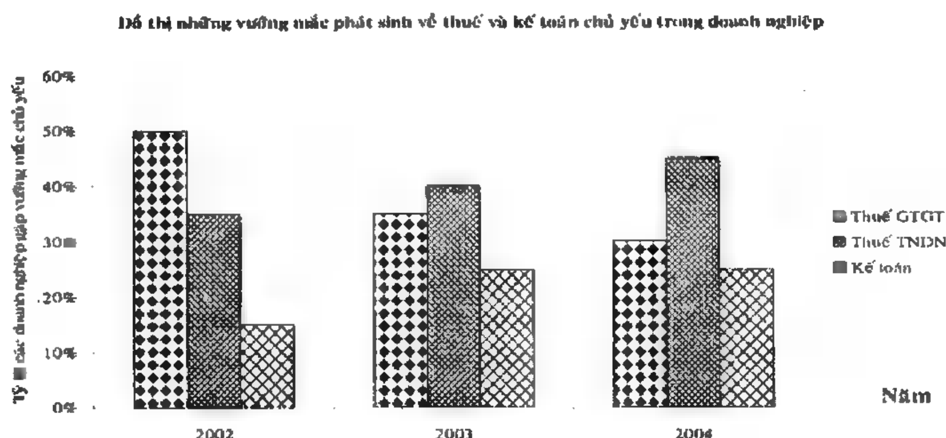
Cuốn sách được thực hiện dựa theo phương pháp nghiên cứu thực nghiệm, do đó, các vấn đề phát sinh trong thực tiễn hoạt động của doanh nghiệp sẽ được khảo sát qua bảng câu hỏi và phỏng vấn trực tiếp một số nhân viên trong doanh nghiệp, chủ yếu là các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Từ các vấn đề trong thực tiễn đặt ra, những vướng mắc các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài liên quan đến kế toán và thuế nhưng nội dung cuốn sách chỉ quan tâm chủ yếu đến thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập doanh nghiệp (hai loại thuế này thường có tác động trực tiếp đến hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp).

Tác giả cuốn sách chọn phương pháp phỏng vấn và được thực hiện dưới hai hình thức là phỏng vấn trực tiếp những nhân viên kế toán – trực tiếp xử lý những vấn đề phát sinh trong thực tiễn hoạt động kinh doanh và phỏng vấn thông qua bảng câu hỏi để người được phỏng vấn trả lời những câu hỏi có sẵn. Các câu hỏi này được thiết kế một cách rõ ràng, dễ hiểu. Việc phỏng vấn mang tính ngẫu nhiên không dự kiến trước, không phỏng vấn theo địa phương, hay các vùng, các khu kinh tế trong cả nước vì mục đích cuốn sách mà tác giả thực hiện liên quan đến các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài ở Việt Nam, nên việc phỏng vấn chủ yếu tập trung vào các học viên theo học lớp bồi dưỡng kế toán trưởng từ Nha trang – Khánh Hòa đến Cà Mau. Kết quả phỏng vấn (mẫu đính kèm) thu thập được từ 20 doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài (vì theo yêu cầu của các công

ty không được nêu tên của các công ty được khảo sát), mà người được phỏng vấn chủ yếu là những người đang làm kế toán trưởng, những người trực tiếp xử lý nghiệp vụ kế toán và tham gia vào quá trình quyết toán cho doanh nghiệp (nay gọi là kiểm tra kế toán), được trình bày trong bảng sau:

Vướng mắc về	Năm 2002		Năm 2003		Năm 2004	
	Số lượng	Tỷ lệ %	Số lượng	Tỷ lệ %	Số lượng	Tỷ lệ %
Thuế GTGT	10	50	7	35	6	30
Thuế TNDN	7	35	8	40	9	45
Kế toán	3	15	5	25	5	25
Tổng cộng	20	100	20	100	20	100

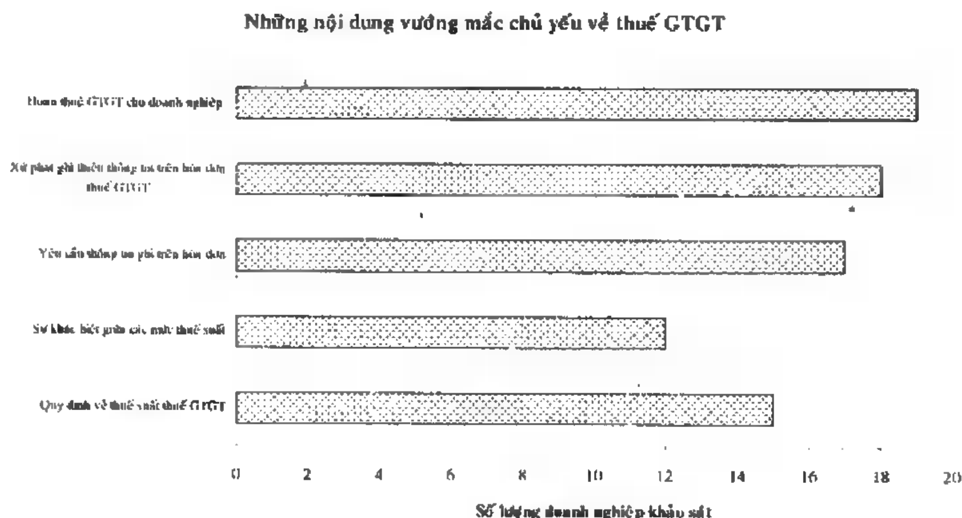
Số liệu trình bày trong bảng được minh họa trên đồ thị như sau:



Qua khảo sát, những điểm bất hợp lý nổi bật gây khó khăn và ảnh hưởng trực tiếp đến khả năng cạnh tranh của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài được thống kê trong bảng số liệu như sau:

Nội dung vướng mắc	Số lượng (20)	Tỷ lệ %
Quy định về mức thuế suất thuế GTGT	15	75
Sự khác biệt giữa các mức thuế suất	12	60
Yêu cầu thông tin ghi trên hóa đơn thuế GTGT	17	85
Xử phạt do ghi thiếu thông tin trên hoá đơn thuế GTGT	18	90
Hoàn thuế GTGT cho doanh nghiệp	19	95

Số liệu thống kê trên cho thấy phần lớn doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài đều cho rằng mức thuế suất thuế GTGT hiện nay không hợp lý, vì những quy định quá chi tiết, các đối tượng chịu mức thuế không rõ ràng. Sự khác biệt giữa các mức thuế suất không dựa trên cơ sở khoa học, điều này dẫn đến sự tuỳ tiện trong cách xử lý của các nhân viên thực thi nhiệm vụ.



Bên cạnh đó, theo Nghị định số 100/2004/NĐ–CP ngày 25/02/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế, tiếp theo là Thông tư 41/2004/TT–BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 18/5/2004 hướng dẫn thi hành Nghị định số 100/2004/NĐ–CP ngày 25/02/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế, doanh nghiệp sẽ gặp nhiều

khó khăn hơn trong quá trình thực hiện. Theo tác giả, vấn đề là tạo lập môi trường pháp lý thuận lợi cho doanh nghiệp hoạt động hơn là quy định quá chi tiết về tính tuân thủ về hình thức trình bày trên hóa đơn thuế GTGT. Ngoài ra, việc quy định hoàn thuế GTGT có nhiều điểm không hợp lý, chẳng hạn như tại sao phải là ba tháng liên tiếp có số dư trên tài khoản khấu trừ mà không phải là một tháng, thời gian giải quyết hoàn thuế là bao lâu sau khi doanh nghiệp nộp hồ sơ xin hoàn thuế,...

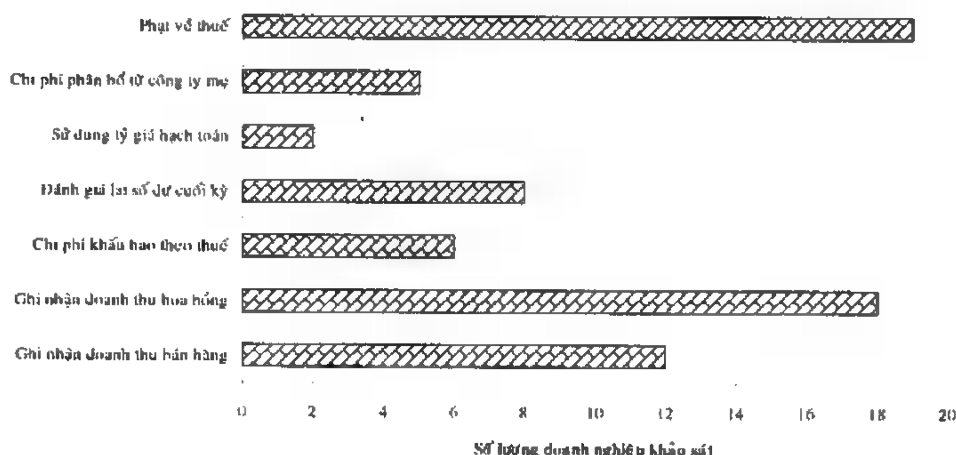
Hiện tại, hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài gặp một số khó khăn nhất định, mà thường là các doanh nghiệp chứ không phải là các công ty con thuộc các công ty mẹ trên thế giới.

Trên cơ sở số liệu khảo sát, thông tin về thuế TNDN, những điểm bất cập mà doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài gặp phải rất nhiều trong thực tế được tổng hợp lại trong bảng số liệu như sau:

Nội dung vướng mắc	Số lượng (20)	Tỷ lệ %
Ghi nhận doanh thu bán hàng theo quy định thuế	12	60
Ghi nhận doanh thu hoa hồng đại lý theo quy định thuế	18	90
Chi phí khấu hao theo quy định thuế	6	30
Đánh giá lại số dư cuối kỳ vốn bằng tiền và công nợ	8	40
Sử dụng tỷ giá hạch toán khi nghiệp vụ phát sinh nhiều	2	10
Chi phí phân bổ từ công ty mẹ doanh nghiệp	5	25
Phạt về thuế	19	95

Minh họa số liệu trên trong đồ thị sau:

Những nội dung vướng mắc chủ yếu về thuế TNDN



Để có cái nhìn rõ nét hơn về chênh lệch giữa thu nhập theo kế toán và thu nhập theo thuế, chúng tôi đã tổng hợp lại một số điểm nổi bật nhất nhằm chỉ rõ tính cấp thiết phải có tài khoản xử lý chênh lệch giữa kế toán và thuế.

Nội dung chênh lệch chủ yếu về kế toán và thuế	Kết quả
1. Thời điểm ghi nhận doanh thu	
– Bán hàng	0%
– Xuất hóa đơn	86%
– Chuyển giao quyền sở hữu	7%
– Nhận tiền bán hàng	7%
2. Thu nhập khác (đã đóng thuế TN) ở nước ngoài chuyển về VN có phải là thu nhập chịu thuế không?	
– Có	40%
– Không.	53%
– Miễn thuế	7%
3. Phương pháp KHTSCĐ mà doanh nghiệp sử dụng:	
– Đường thẳng	86%
– Theo sản lượng.	7%
– Theo số dư giảm dần.	7%

4. Chênh lệch đánh giá lại số dư ngoại tệ cuối năm tài chính:	
– Treo lại trên tài khoản 413	7%
– Ghi nhận vào lãi lỗ trong kỳ	93%
5. Chi phí phân bổ từ công ty mẹ có phải là chi phí hợp lý không?	
– Có	53%
– Không	47%
6. Tiền phạt làm sai quy định thuế có phải là chi phí hợp lý không?	
– Có	20%
– Không	80%
7. Chi phí trang phục cho công nhân viên mỗi năm:	
– Dưới 500.000VNĐ	53%
– Trên 500.000VNĐ	40%
– Không có trường hợp này.	7%
8. Tỷ lệ tối đa chi phí quảng cáo trên chi phí bán hàng.	
– 6%	27%
– 10%	67%
– Không có trường hợp này.	06%
9. Chi phí hợp lý:	
– Lãi vay cao hơn 1,2 lần so với quy định	12%
– Chi phí tiếp khách của doanh nghiệp	52%
– Tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế	20%
– Chi phí lương cao hơn hợp đồng	8%
– Trợ cấp thôi việc cao hơn mức quy định	8%
– Chi phí khuyến mãi cao hơn 10% tổng chi phí	0%
10. Tiền tài trợ từ công ty mẹ ở nước ngoài có phải là thu nhập chịu thuế không?	
– Có	20%
– Không	73%
– Không có trường hợp này.	7%

11. Lãi vay vốn pháp định có được tính vào chi phí hợp lý không?	
– Có	33%
– Không	67%
12. Tiền lương không đăng ký kế hoạch tiền lương với thuế thì có được tính vào chi phí hợp lý không?	
– Có	47%
– Không	53%
13. Tiền thưởng cho nhân viên có được coi là chi phí hợp lý không?	
– Có	57%
– Không	53%
14. Sự bất cập giữa chi phí hợp lý khi tính thuế TNDN và kế toán	
– Có	100%
– Không	0%

Qua số liệu thu thập được tổng hợp trong bảng số liệu trên cho phép tác giả đánh giá một cách tổng thể về hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Theo Luật Kế toán, các chuẩn mực kế toán và các luật thuế, chủ yếu là thuế thu nhập doanh nghiệp và thuế giá trị gia tăng, thì hầu hết các doanh nghiệp đều xử lý khác nhau trên cơ sở thực tế của doanh nghiệp và tuỳ thuộc vào cách lý giải của doanh nghiệp về nghiệp vụ phát sinh đó.

2.2.2 Những vướng mắc trong việc thực hiện các luật thuế

■ ***Vướng mắc về thuế GTGT***

✢ Nghiệp vụ trao đổi hàng hóa tương tự về bản chất và giá trị

Hạch toán thuế GTGT theo quy định của luật thuế và xác định doanh thu theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14 "Doanh thu và thu nhập khác" về nghiệp vụ trao đổi hàng hóa tương tự về bản chất và giá trị. Theo quy định tại điểm 5.4, mục IV, phần B thông tư 120 ngày 12/12/2003 của Bộ Tài chính (Thông tư 84/2004/TT–BTC ngày 18/8/2004 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung

thông tư số 120/2003/TT-BTC hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng) hướng dẫn về thuế GTGT đối với sản phẩm, hàng hóa xuất dùng để trao đổi,... thì cơ sở phải lập hóa đơn GTGT (hoặc hóa đơn bán hàng), trên hóa đơn ghi đầy đủ các chỉ tiêu và tính thuế GTGT như hóa đơn xuất bán hàng hóa cho khách hàng thì giống như mua bán hàng hóa thông thường và đều chịu thuế GTGT (đầu vào và đầu ra), được bù trừ trên tài khoản 131. Tuy nhiên tại điểm 08 của chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14 "Doanh thu và thu nhập khác" về xác định doanh thu quy định: "Khi hàng hóa hoặc dịch vụ được trao đổi để lấy hàng hóa hoặc dịch vụ tương tự về bản chất và giá trị thì việc trao đổi đó không được coi là một giao dịch tạo ra doanh thu". Khi hàng hóa hoặc dịch vụ được trao đổi để lấy hàng hóa hoặc dịch vụ khác không tương tự thì việc trao đổi đó được coi là một giao dịch tạo ra doanh thu. Trường hợp này doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của hàng hóa hoặc dịch vụ nhận về sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu thêm, khi không xác định được giá trị hợp lý của hàng hóa hoặc dịch vụ nhận về, sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu thêm. Theo quy định này thì nếu sản phẩm đem trao đổi thì không được coi là giao dịch tạo ra doanh thu, nên doanh thu không được ghi nhận, do đó khi hạch toán nghiệp vụ này, kế toán không hạch toán vào tài khoản 511. Nhưng theo Thông tư 120 ngày 12/12/2003 của Bộ Tài chính (Thông tư 84/2004/TT-BTC ngày 18/8/2004 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Thông tư số 120/2003/TT-BTC hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng) hướng dẫn về thuế GTGT đối với sản phẩm, hàng hóa xuất dùng để trao đổi,... thì cơ sở phải lập hóa đơn GTGT, nghĩa là, khi doanh nghiệp đem sản phẩm hàng hóa đi trao đổi dù có tạo ra doanh thu hay doanh thu không được ghi nhận thì doanh nghiệp vẫn phải lập hóa đơn theo quy định, và phải tính kê khai thuế đầu ra vì, theo nguyên tắc, khi nhập sản phẩm hàng hóa mua vào dùng cho sản xuất kinh doanh hàng hóa dịch vụ chịu thuế GTGT, doanh nghiệp đã kê khai khấu trừ thuế đầu vào theo quy định.

- Khấu trừ thuế đối với hàng nhập khẩu

Theo quy định hiện nay, các đơn vị nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thì khi nhập khẩu vật tư, hàng hóa phải nộp thuế giá trị gia tăng nhưng được khấu trừ. Số thuế phải nộp sẽ ghi:

Nợ TK 133

Có TK 33312

Số thuế phải nộp được quy định nộp trước rồi sau đó mới được khấu trừ. Khi tiến hành nộp kế toán sẽ ghi:

Nợ TK 33312

Có TK 111, 112

Số thuế được khấu trừ sẽ được khấu trừ vào thuế đầu ra khi bán được sản phẩm hàng hóa, dịch vụ hoặc sẽ được cơ quan thuế hoàn thuế.

Việc quy định thuế giá trị gia tăng hàng nhập khẩu phải nộp nhưng được khấu trừ về mặt nghiệp vụ thuế như hiện nay chỉ có ý nghĩa làm căn cứ cho việc tính toán các chỉ tiêu thuế đầu vào, thuế đầu ra cũng như chỉ tiêu thu trên góc độ vĩ mô, chứ về mặt kỹ thuật hạch toán thì nếu làm bút toán đảo thì sẽ bình toán và điều đó có nghĩa là Nhà nước không thu được gì do doanh nghiệp không phải nộp vì được khấu trừ.

Hiện tại số thuế này được quy định phải nộp trước và sẽ khấu trừ sau nên đã gây ra rất nhiều khó khăn về tình hình tài chính cho doanh nghiệp. Thực tế đã có rất nhiều doanh nghiệp lên tiếng về tình hình này do họ phải đi vay để nộp thuế mà không biết sẽ được khấu trừ vào lúc nào.

- Về thuế suất thuế GTGT

Tại điểm 1, mục II, phần B, Thông tư 120 ngày 12/12/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 158 ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế GTGT và Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Thuế GTGT có quy định: "Các loại hàng hóa, dịch vụ bán cho doanh nghiệp chế xuất và khu chế

xuất; bảo hiểm; ngân hàng; bưu chính viễn thông; tư vấn; kế toán, kiểm toán; vận tải, bốc xếp; cho thuê: nhà, văn phòng, kho bãi; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho nhu cầu tiêu dùng cá nhân của người lao động; xăng dầu bán cho phương tiện vận tải không được coi là xuất khẩu để áp dụng thuế xuất 0% mà phải chịu thuế suất thuế GTGT theo thuế suất quy định như đối với hàng hóa tiêu dùng tại Việt Nam".

Do ý kiến phản ánh của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài nên tại thông báo số 2375/VPCP-KTTH ngày 14/5/2004 của Văn phòng Chính phủ thông báo kết luận của Thủ tướng Chính phủ là giao cho Bộ Tài chính khẩn trương trình Chính phủ theo thẩm quyền "Nghị định sửa đổi bổ sung nội dung quy định các dịch vụ từ nội địa cung ứng cho doanh nghiệp trong khu chế xuất, doanh nghiệp chế xuất được coi là xuất khẩu và được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% của Nghị định số 158 ngày 10/12/2003 của Chính phủ,..." và đã được sửa đổi bổ sung trong Nghị định số 148/2004/NĐ-CP ngày 23/7/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế GTGT và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT.

Ngoài ra, trong thực tế hoạt động kinh doanh, do có nhiều mức thuế suất thuế GTGT khác nhau nên các doanh nghiệp khi kinh doanh thường rất lúng túng và gặp những khó khăn trong quá trình xuất hóa đơn bán hàng.

Trong trường hợp nếu xác định con thú nhồi bông được sản xuất từ các loại bông, vải thì thuế suất là 10%, nhưng nếu xác định đó là đồ chơi trẻ em thì chỉ chịu thuế suất 5%. Như vậy, một con thú nhồi bông cơ quan thuế có thể áp dụng thuế suất 10% nếu chứng minh rằng nguyên vật liệu dùng để sản xuất là bông hoặc vải; ngược lại, nếu cơ quan thuế xác nhận là đồ chơi trẻ em thì chịu mức thuế suất thuế GTGT là 5%. Vậy doanh nghiệp phải chịu mức thuế suất thuế GTGT là bao nhiêu hoàn toàn tuỳ thuộc vào cảm tính của cán bộ quản thuế.

b. Vướng mắc về thuế TNDN

- Về doanh thu

Tuân thủ nguyên tắc tương xứng giữa doanh thu và chi phí khi lập báo cáo tài chính, nhất là ở các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước

ngoài, cụ thể là ở Công ty trách nhiệm hữu hạn chăn nuôi C.P Việt Nam, chi phí bảo hành sản phẩm sẽ được đưa vào chi phí của kỳ kế toán mà sản phẩm được tiêu thụ thông qua việc trích trước. Trong khi hiện nay Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp chỉ cho phép các khoản trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định tính vào chi phí hợp lệ khi tính thuế và không đề cập đến các khoản trích trước chi phí cho việc bảo hành sản phẩm. Điều này có nghĩa, theo quy định của thuế chi phí bảo hành sản phẩm chỉ được ghi nhận khi thực tế phát sinh. Vì vậy, các khoản trích trước chi phí bảo hành sản phẩm không được xem là chi phí hợp lý và sẽ bị loại trừ khỏi chi phí làm căn cứ tính thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

Đối với hàng hóa biếu tặng, các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hiện gặp khó khăn trong vấn đề xử lý. Theo Thông tư 89/2002/TT – BTC hướng dẫn kế toán thực hiện bốn chuẩn mực kế toán ban hành ngày 31/12/2001, khi hàng hóa hay dịch vụ được trao đổi để lấy hàng hóa hay dịch vụ tương tự về bản chất và giá trị thì việc trao đổi đó không được coi là một giao dịch tạo ra doanh thu và không được ghi nhận vào doanh thu bán hàng. Trong khi đó, Thông tư 128/2003/TT – BTC ngày 22/12/2003 và nay sửa đổi bởi Thông tư 88/2004/TT–BTC ngày 1/09/2004 hướng dẫn chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp lại quy định đối với hàng hóa dịch vụ dùng để trao đổi, biếu tặng, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định theo giá bán sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cùng loại hay tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi, biếu tặng.

Như vậy, rõ ràng trong trường hợp hàng hóa hay dịch vụ được trao đổi để lấy hàng hóa hay dịch vụ tương tự về bản chất và giá trị thì đối với kế toán không phải là nghiệp vụ tạo ra doanh thu nên kế toán không ghi nhận doanh thu và giá vốn của hàng đem trao đổi. Nhưng khi xác định thu nhập chịu thuế, đơn vị phải kê khai khoản doanh thu (giá bán của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cùng loại hay tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi, biếu tặng) và chi phí (giá xuất kho hàng đem trao đổi). Nghĩa là, nghiệp vụ này không làm phát sinh khoản lợi nhuận kế toán nhưng lại làm phát sinh khoản lợi nhuận chịu thuế (giá bán trên thị trường của sản phẩm đem trao đổi – giá vốn sản phẩm trao đổi).

- Về chi phí

Trong nền kinh tế thị trường, việc xác định đúng chi phí hợp lý còn góp phần cung cấp cho các nhà đầu tư bức tranh chân thực về hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh, hiệu quả của các biện pháp quản lý được thực hiện tại doanh nghiệp, trên cơ sở đó có cái nhìn xác thực và tiên liệu chính xác về triển vọng phát triển của doanh nghiệp trong tương lai. Vấn đề ở chỗ chi phí như thế nào mới được gọi là chi phí hợp lý? Về mặt nguyên tắc chi phí hợp lý là chi phí phát sinh cần thiết cho quá trình kinh doanh của doanh nghiệp, do đó, dù theo quy định của Luật Thuế hay Luật Kế toán thì chi phí đó vẫn giống nhau vì xuất phát từ thực tiễn là tạo ra thu nhập trong tương lai. Nhưng theo thuế, có thể khống chế ở một mức hợp lý nào đó mà chúng ta có thể xem đó là chi phí hợp lệ, cụ thể trong một số chi phí như sau:

Về vấn đề tiền lương, quy định thuế hiện hành không cho phép tính vào chi phí tiền lương, tiền công khoản tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ hộ cá thể sản xuất kinh doanh, dịch vụ, tiền lương của những thành viên hội đồng quản trị không trực tiếp tham gia điều hành hoạt động tại đơn vị. Tuy nhiên, về mặt kế toán thì tiền lương, tiền công phát sinh ở hai trường hợp trên đều là khoản thù lao trả cho sức lao động mà người chủ sở hữu đã bỏ ra để điều hành, quản lý doanh nghiệp và nó đều phục vụ cho việc tạo ra thu nhập của doanh nghiệp. Vì vậy, nguyên tắc kế toán yêu cầu phải ghi nhận các khoản tiền lương, tiền công này vào chi phí. Rõ ràng trong trường hợp này sẽ xuất hiện một khoản chênh lệch làm cho lợi nhuận kế toán nhỏ hơn lợi nhuận chịu thuế đúng bằng khoản tiền lương, tiền công bị thuế xuất toán khi xác định lợi nhuận chịu thuế. Luật thuế hiện hành cũng quy định rõ điều kiện để các khoản tiền lương, tiền công được xem là chi phí hợp lý khi xác định lợi nhuận chịu thuế đó là các cơ sở kinh doanh phải đăng ký đơn giá tiền lương, tiền công; mức tiền lương, tiền công thoả thuận trên hợp đồng lao động với cơ quan thuế cùng với việc nộp tờ khai thuế quy định hàng năm. Tuy nhiên, trên thực tế đối với các cơ sở kinh doanh tiếp nhận lao động theo thời vụ thì điều này không thể thực hiện được. Trong trường hợp này, thuế chỉ chấp nhận đưa vào chi phí khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp phần tiền lương không vượt quá mức thu

nhập bình quân từng ngành nghề tại địa phương do ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương quy định (theo đó Cục Thuế TP Hồ Chí Minh quy định tiền lương, tiền công được xem là chi phí hợp lý nếu không vượt quá 1.000.000 đồng/ lao động/ tháng). Về công tác kế toán thì chi phí tiền lương, tiền công được ghi nhận trong trường hợp này là theo số tiền thực đã trả. Vì vậy, khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp, phần tiền lương, tiền công trả vượt định mức quy định sẽ bị loại bỏ khỏi chi phí hợp lý. Chính sự khác biệt này đã làm cho doanh nghiệp gặp nhiều khó khăn trong việc hạch toán các khoản tiền lương, làm cho chi phí kế toán lớn hơn chi phí thuế, dẫn đến lợi nhuận kế toán thấp hơn lợi nhuận chịu thuế.

Về trang phục tại đơn vị, luật thuế hiện hành quy định chi phí trang phục cho cán bộ công nhân viên của các cơ sở dùng trang phục thống nhất được tính vào chi phí hợp lệ khấu trừ vào thu nhập chịu thuế không vượt quá mức 500.000đồng/người/năm. Trong đó, về nguyên tắc kế toán thì kế toán sẽ ghi nhận chi phí này theo số thực chi. Điều này sẽ gây khó khăn cho doanh nghiệp vì trang phục của người lao động nhiều hay ít là tuỳ thuộc vào tính chất của công việc, ví dụ doanh nghiệp là đơn vị sản xuất, công việc tương đối nặng nhọc nên trang phục thường xuyên bị nhàu rách vì vậy doanh nghiệp luôn may sắm mới trang phục cho nhân viên. Nếu phần chi trang phục thực tế vượt quá mức khống chế thì đơn vị phải loại trừ phần vượt mức khống chế ra khỏi chi phí hợp lý khi xác định lợi nhuận chịu thuế. Và trong trường hợp này chi phí kế toán cao hơn chi phí hợp lý được thuế chấp nhận dẫn đến lợi nhuận kế toán thấp hơn lợi nhuận chịu thuế.

Chi phí tiền ăn giữa ca cho người lao động cũng được kế toán ghi nhận theo số thực tế phát sinh. Tuy nhiên, thuế lại khống chế mức chi cho mỗi người lao động không vượt quá mức tiền lương thấp nhất do nhà nước quy định đối với công chức nhà nước (hiện nay là 290.000đồng/ người/tháng). Vì vậy phần chi phí tiền ăn giữa ca cho mỗi lao động nếu vượt mức 290.000đồng/người/ tháng thì phải bị loại ra khỏi chi phí hợp lý khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp. Trong khi đó, chi phí tiền ăn giữa ca cho người lao động tại doanh nghiệp là rất lớn, bởi vì doanh nghiệp luôn muốn tạo những điều kiện thuận lợi nhất về điều kiện làm việc, điều kiện ăn uống đảm

bảo dinh dưỡng để người lao động làm việc tốt hơn. Điều này cũng dẫn đến lợi nhuận kế toán thấp hơn lợi nhuận chịu thuế.

Đối với dự phòng nợ phải thu khó đòi thì một trong những điều kiện tiên quyết để thuế chấp nhận tính vào chi phí hợp lý là các khoản nợ phải thu đã quá hạn thanh toán từ hai năm trở lên, hoặc đơn vị đang trong thời gian xem xét giải thể, phá sản và thời hạn lập dự phòng nợ phải thu khó đòi là vào thời điểm cuối năm. Trong khi đó thì trên thực tế, nhất là tại các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, vào cuối thời khóa, doanh nghiệp thường ước tính mức dự phòng về nợ không thu hồi được để tiến hành lập dự phòng. Việc ước tính này có thể dựa vào kinh nghiệm trong quá khứ để thiết lập tỷ lệ phần trăm nợ không thu hồi được trên doanh thu bán chịu, sau đó dựa trên tỷ lệ này để ước tính mức dự phòng phải lập. Khoản chi phí dự phòng này sẽ không được cơ quan chịu thuế chấp nhận nên phải bị loại trừ ra khỏi chi phí hợp lý khi xác định thu nhập chịu thuế. Ngoài ra, quy định thuế hiện hành khống chế tổng mức lập dự phòng các khoản nợ phải thu khó đòi tối đa không vượt quá 20% tổng số dư nợ phải thu của các doanh nghiệp tại thời điểm lập báo cáo tài chính năm, trong khi Thông tư 89 ngày 9/10/2002 lại không đề cập đến mức khống chế thì doanh nghiệp không biết là khi trích lập có chịu mức khống chế theo quy định của thuế hay không? Như đã đề cập, hiện nay việc trích lập dự phòng các khoản phải thu khó đòi thường được các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tính trên tỷ lệ các khoản phải thu ngay khi các khoản này phát sinh và khi hoàn nhập dự phòng các đối tượng trên, kế toán Việt Nam hiện nay xem đó là một khoản làm giảm chi phí, nay đưa vào tài khoản 632. Về phía cơ quan thuế thì do ban đầu thuế đã không chấp nhận việc ghi nhận các khoản trích lập dự phòng theo trường hợp nêu trên là một khoản chi phí hợp lý, vì vậy khi hoàn nhập dự phòng của các đối tượng này thì thuế cũng không xem đó là một khoản làm giảm trừ chi phí. Hay nói khác đi, việc hoàn nhập dự phòng của các đối tượng này chỉ làm tăng lợi nhuận kế toán chứ không làm ảnh hưởng gì đến lợi nhuận chịu thuế. Điều này đã làm cho lợi nhuận kế toán lớn hơn lợi nhuận chịu thuế và từ đó phát sinh một khoản chênh lệch giữa lợi nhuận kế toán và lợi nhuận chịu thuế.

Trong quá trình kinh doanh, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thường có chủ trương bán trả chậm, nhưng khi vận dụng vào thực tế đã gặp không ít khó khăn khi ghi nhận doanh thu hàng bán trả chậm, trả góp. Bởi vì, theo Thông tư 89/2002/TT–BTC ngày 9/10/2002 hướng dẫn kế toán thực hiện bốn chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định 149 ngày 31/12/2001, phần hướng dẫn kế toán chuẩn mực số 14 "doanh thu và thu nhập", trong trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp thì doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bán hàng theo giá bán trả ngay. Tuy nhiên, theo Thông tư 18/2002/TT–BTC ngày 20/2/2002 (nay sửa đổi bởi Thông tư 128/2003/TT–BTC ngày 22/12/2003 và Thông tư 88/2004/TT–BTC ngày 1/9/2004 và Thông tư 128/2004/TT-BTC ngày 27/12/2004) hướng dẫn chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp lại quy định rõ đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp hay trả chậm nếu quyền sở hữu hàng hóa chưa chuyển giao cho người mua thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế chỉ là số tiền thực sự thu được theo thời hạn quy định của hợp đồng. Việc xác định doanh thu, chi phí đối với hàng hóa mua, bán trả góp hoặc trả chậm được thực hiện theo nguyên tắc chi phí phải phù hợp với doanh thu. Từ đó, chúng ta thấy rằng liên quan đến hàng hóa bán trả chậm, trả góp có sự khác biệt trong việc ghi nhận doanh thu và chi phí giữa kế toán và thuế. Chênh lệch này phát sinh do việc ghi nhận doanh thu bán hàng của kế toán (theo giá bán trả tiền liền) khác với việc ghi nhận doanh thu khi xác định thu nhập chịu thuế của cơ quan thuế (dựa trên số tiền thực thu theo thời hạn quy định trong hợp đồng); chi phí kế toán ghi nhận trong trường hợp này (giá vốn của hàng đã bán) cũng có sự khác biệt so với chi phí mà thuế ghi nhận (một phần giá vốn của hàng đã bán trả chậm, trả góp tương ứng với số tiền bán đã thực thu). Điều này đã dẫn đến phát sinh một khoản chênh lệch giữa lợi nhuận kế toán (giá bán trả tiền liền) – giá vốn hàng bán trả chậm, trả góp) và lợi nhuận chịu thuế (số tiền bán hàng thực thu trong kỳ – giá vốn hàng bán tương ứng với số tiền thực thu). Chính sự bất cập này mà nhiều công ty đã không thể tiến hành bán hàng trả chậm được và chiến lược kinh doanh của họ trong thực tế đã phải thay đổi.

Bên cạnh đó, các công ty còn gặp phải một khó khăn khi tổng hợp thu nhập đối với các khoản thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh

doanh dịch vụ ở nước ngoài là thu nhập theo thuế sẽ khác với thu nhập kế toán. Thông tư 105/2003/TT-BTC ngày 4 tháng 11 năm 2003, hướng dẫn kế toán thực hiện sáu chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính khi phát sinh chênh lệch tỷ giá, chỉ đề cập đến việc xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh từ chuyển đổi báo cáo tài chính của hoạt động ở nước ngoài. Nếu chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh từ chuyển đổi báo cáo tài chính của hoạt động ở nước ngoài không thể tách rời với hoạt động của doanh nghiệp, báo cáo được tính ngay vào chi phí tài chính hoặc doanh thu hoạt động tài chính trong kỳ như quy định tại điểm 3.1 phần II thông tư này. Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh từ chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở nước ngoài hoạt động độc lập được phản ánh luỹ kế trên Tài khoản 413 – Chênh lệch tỷ giá hối đoái và chỉ được tính vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính khi doanh nghiệp thanh lý khoản đầu tư thuần đó ở cơ sở nước ngoài.

Luật thuế hiện hành quy định đối với khoản thu nhập phát sinh tại các nước chưa ký hiệp định tránh đánh thuế hai lần với Việt Nam, nếu khoản thu nhập đó đã nộp thuế ở nước ngoài và khoản thuế phải nộp đó đã bằng hay vượt quá số thuế thu nhập phải nộp tính theo biểu thuế của Việt Nam thì doanh nghiệp không phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cho khoản thu nhập nhận được ở nước ngoài đó. Vì vậy, khoản thu nhập này sẽ được doanh nghiệp loại ra khỏi thu nhập chịu thuế khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

2.2.3 Những vướng mắc phát sinh trong việc thực hiện chế độ kế toán

a. Hệ thống chứng từ kế toán

- Chứng từ điện tử

Về chứng từ điện tử nói riêng, các hình thức ghi chép kế toán trong điều kiện ứng dụng công nghệ thông tin nói chung đã và đang đặt ra nhiều thách thức cho các nhà làm luật. Việc quy định chứng từ điện tử phải in ra giấy và lưu trữ như các chứng từ kế toán bình thường có thể xem là cần thiết (Giải trình của Ủy ban thường vụ Quốc hội) trong điều kiện sự phát triển của công nghệ thông tin của

Việt Nam cũng như pháp luật chưa có các quy định thừa nhận giá trị pháp lý của các tài liệu trên máy hoặc vật mang tin (đĩa từ, băng từ,..) (Trừ một vài ngành có mức độ sử dụng công nghệ thông tin cao như ngân hàng). Tuy nhiên việc in ra và lưu trữ thế nào cần có những hướng dẫn cụ thể hơn.

Toàn bộ các chứng từ liên quan đến lĩnh vực thuế đều phải do người đại diện theo pháp luật của doanh nghiệp ký tên đóng dấu mới hợp pháp. Nếu doanh nghiệp cử nhân viên đến cơ quan thuế thì phải có giấy giới thiệu của người đại diện theo pháp luật của doanh nghiệp. Trường hợp giao cho người ngoài doanh nghiệp giao dịch với cơ quan thuế thì người đại diện theo pháp luật của doanh nghiệp phải làm hợp đồng ủy quyền cho người đó.

- Quy định nội dung và ghi chép trên chứng từ quá chi tiết

Chứng từ kế toán quy định quá chi tiết trong Luật Kế toán (từ Điều 17 đến Điều 22) làm cho người làm công tác kế toán dễ bị vi phạm. Hiện tại hoạt động kinh doanh có rất nhiều nghiệp vụ phát sinh do đó có thể có những sai sót nhất định. Tuy nhiên, những sai sót này không phải là sai sót trọng yếu và cũng không ảnh hưởng đến yếu tố chất lượng của một báo cáo tài chính. Bởi lẽ, một doanh nghiệp luôn phải đối đầu với mâu thuẫn giữa lợi ích và chi phí nghĩa là sử dụng kế toán viên nhiều thì chi phí tốn kém để thực thi các quy định của pháp luật (dù rằng những sai sót nếu có cũng không có sai sót trọng yếu) và sử dụng ít nhân viên kế toán để đảm bảo thu nhập cho người làm kế toán.

- Những nghiệp vụ phát sinh không có hóa đơn chứng từ

Đối với kế toán, các đơn vị kế toán vẫn phải hạch toán các khoản chi phí không có chứng từ hoặc chứng từ không hợp pháp, đã thực chi trong trường hợp này, để xác định lợi nhuận kế toán. Trong khi đó, Thông tư 128/2003/TT – BTC ngày 22/12/2003, nay sửa đổi bởi Thông tư 88/2004/TT-BTC ngày 1/9/2004, không cho phép ghi nhận các khoản trên vào chi phí hợp lý được khấu trừ khi tính lợi nhuận chịu thuế. Vì vậy, khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp các khoản chi này phải được loại trừ khỏi chi phí mà kế toán đã ghi nhận. Phải nhìn nhận một cách khách quan rằng, trong lĩnh vực thương mại, nhất là kinh doanh siêu thị mà chủ yếu là kinh doanh

những mặt hàng có độ co giãn thấp thì những chi phí loại này là không thể tránh khỏi. Điều này đã làm phát sinh một khoản chênh lệch lợi nhuận kế toán thấp hơn lợi nhuận chịu thuế. Nếu đảm bảo theo yêu cầu quy định thì doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài khó có thể kinh doanh để đạt được hiệu quả mong muốn.

Những nghiệp vụ phát sinh không có hóa đơn chứng từ không phải do doanh nghiệp muốn như vậy mà là doanh nghiệp không thể có được cách xử lý khác tốt hơn. Do đó, điều mà doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài nói riêng, và doanh nghiệp nói chung, cần là phải có một hành lang pháp lý đồng bộ, lấy ví dụ về vấn đề quota xuất khẩu chẳng hạn, tại sao không thể đấu thầu mà lại thực hiện cơ chế xin cho? Cho nên, khi vụ án xảy ra ở Bộ Thương mại, Hiệp hội Dệt may Việt Nam đề nghị chuyển sang cho Hiệp hội phân bổ hạn ngạch dệt may cho doanh nghiệp. Hiệp hội Dệt may là ai? Hiệp hội Dệt may có khác gì với Vụ Xuất nhập khẩu của Bộ Thương mại hay không? Hay đó cũng chỉ là những con người trong cơ chế phân bổ hạn ngạch dệt may? Đã là con người thì làm sao [redacted] xét một cách khách quan được, ai dám đảm bảo rằng sẽ không có thiên lệch? Theo tác giả điều quan trọng kế toán cần khi đấu thầu (có nguồn thu cho ngân sách nhà nước) là chứng từ hạch toán, còn ngược lại cấp phát (dù theo một tiêu chuẩn nào đó) thì cũng có trường hợp các doanh nghiệp cùng thỏa mãn các điều kiện đặt ra khi đó doanh nghiệp nào sẽ là doanh nghiệp được phân bổ hạn ngạch? Do đó nếu còn chi phí phát sinh không có chứng từ thì đơn vị kế toán sẽ bắt đầu một chuỗi gian dối (dù rằng họ không muốn vì không doanh nghiệp nào muốn chi tiền ngoài pháp luật vừa tốn kém vừa vi phạm) nhưng họ thực hiện vì sự tồn tại và phát triển của công ty.

b. Hệ thống tài khoản kế toán

- Chính sách giảm giá trong thời gian áp dụng chương trình quảng cáo, khuyến mãi:

Trong thực tế các doanh nghiệp đang gặp phải tình trạng là thực hiện chính sách giảm giá trong thời gian áp dụng chương trình quảng cáo, khuyến mại là một trong những cách thức mà doanh nghiệp áp dụng (Ở đây, cần phân biệt với trường hợp giảm giá bán cho khách hàng [redacted] với số lượng lớn hoặc giảm giá do hàng hóa bị

kém phẩm chất). Việc áp dụng chính sách giảm giá trong thời gian áp dụng chương trình quảng cáo, khuyến mại đặt ra vấn đề là doanh thu được ghi nhận theo giá nào để đảm bảo tính khoa học và hợp lý. Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14 "Doanh thu và thu nhập khác" không đề cập đến nội dung này và chế độ kế toán hiện hành về doanh thu bán hàng cũng không hướng dẫn kế toán nghiệp vụ này. Do không có hướng dẫn cụ thể nên việc xử lý giữa các doanh nghiệp còn thiếu thống nhất, tuỳ thuộc hoàn toàn vào quan điểm và cách nhìn nhận của doanh nghiệp mà kế toán doanh nghiệp có thể ghi nhận hoặc không ghi nhận khoản giảm giá này trên sổ sách kế toán. Trong thực tế, những doanh nghiệp có ghi nhận giảm giá trên sổ sách kế toán thì hoặc là hạch toán vào chiết khấu thương mại, hoặc là giảm giá hàng bán, hoặc coi giảm giá như chi phí bán hàng.

- Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mãi

Về chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mãi, tiếp tân, khánh tiết, chi phí giao dịch, đối ngoại, chi hoa hồng môi giới, chi phí hội nghị và các loại chi phí khác, theo Thông tư 128/2004/TT-BTC ngày 27/12/2004 sửa đổi Thông tư 128/2003/TT–BTC ngày 22/12/2003 và thông tư 88/2004/TT–BTC ngày 1/9/2004 quy định, các khoản chi phí này bị khống chế không vượt quá 10% trên tổng số các khoản chi phí như chi phí khấu hao; nguyên vật liệu, nhiên liệu, hàng hóa, chi phí tiền lương, tiền công, tiền ăn giữa ca; chi phí nghiên cứu; chi phí dịch vụ mua ngoài; các khoản chi phí chi cho lao động nữ; chi trả lãi tiền vay vốn; trích lập dự phòng; trợ cấp thôi việc cho người lao động. Theo Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 09/2003/QH11 đã được Quốc hội nước Cộng hoà Xã hội chủ nghĩa Việt Nam khoá XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 19 tháng [illegible] năm 2003 quy định tại khoản 1, điều 9: các khoản chi phí hợp lý được trừ để tính thu nhập chịu thuế bao gồm: chi phí khấu hao của tài sản cố định sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh. Mức trích khấu hao được căn cứ vào giá trị tài sản cố định và thời gian trích khấu hao. Cơ sở sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có hiệu quả kinh tế cao được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá hai lần mức khấu hao theo chế độ để nhanh chóng đổi mới công nghệ; chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hóa thực tế sử dụng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ liên quan đến doanh thu và thu nhập chịu thuế trong kỳ

được tính theo mức tiêu hao hợp lý và giá thực tế xuất kho; tiền lương, tiền công, phụ cấp theo quy định của Bộ luật Lao động, tiền ăn giữa ca, trừ tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ hộ cá thể kinh doanh và thu nhập của sáng lập viên công ty không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh; chi phí nghiên cứu khoa học, công nghệ; sáng kiến, cải tiến; y tế; đào tạo lao động theo chế độ quy định; tài trợ cho giáo dục; chi phí dịch vụ mua ngoài: điện, nước, điện thoại; sửa chữa tài sản cố định; tiền thuê tài sản cố định; kiểm toán; dịch vụ pháp lý; thiết kế, xác lập và bảo vệ nhãn hiệu hàng hoá; bảo hiểm tài sản; chi trả tiền sử dụng tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép công nghệ không thuộc tài sản cố định; dịch vụ kỹ thuật và dịch vụ mua ngoài khác; các khoản chi cho lao động nữ theo quy định của pháp luật; chi bảo hộ lao động hoặc trang phục; chi bảo vệ cơ sở kinh doanh; chi công tác phí; trích nộp quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế thuộc trách nhiệm của cơ sở kinh doanh sử dụng lao động; kinh phí công đoàn; chi phí hỗ trợ cho hoạt động của Đảng, đoàn thể tại cơ sở kinh doanh; khoản trích nộp hình thành nguồn chi phí quản lý cho cấp trên và các quỹ của hiệp hội theo chế độ quy định; chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của ngân hàng và các tổ chức tín dụng khác, của các tổ chức kinh tế theo lãi suất thực tế; chi trả lãi tiền vay của các đối tượng khác theo lãi suất thực tế khi ký hợp đồng vay, nhưng tối đa không quá 1,2 lần mức lãi suất cho vay của ngân hàng thương mại tại thời điểm vay. Trích các khoản dự phòng theo chế độ quy định; trợ cấp thôi việc cho người lao động; chi phí về tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ; chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại liên quan trực tiếp đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ và các khoản chi phí khác được khống chế tối đa không quá 10% tổng số chi phí; đối với hoạt động thương nghiệp, tổng số chi phí để xác định mức khống chế không bao gồm giá mua của hàng hoá bán ra; các khoản thuế, phí, lệ phí, tiền thuê đất phải nộp có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ được tính vào chi phí hợp lý; chi phí quản lý kinh doanh do công ty nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú ở Việt Nam theo quy định của Chính phủ; chi phí mua hàng hoá, dịch vụ của tổ chức, cá nhân không kinh doanh, không có hoá đơn chứng từ do Chính phủ quy định.

Tuy nhiên, trong thực tế kinh doanh tại các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, chi phí này không thể khống chế ở mức 10% bởi lẽ doanh nghiệp muốn nâng cao hình ảnh của doanh nghiệp, muốn tạo lập thương hiệu doanh nghiệp mình trên thị trường quốc tế thì chi phí phát sinh khá lớn, không thể là 10% trên tổng chi phí hợp lý, hợp lệ và hợp pháp theo cách tính của cơ quan thuế được; hơn nữa các loại chi phí quảng cáo, khuyến mãi, tiếp thị, công tác ở nước ngoài là những chi phí quan trọng thúc đẩy tiêu thụ sản phẩm, mở rộng thị trường. Vì vậy, chi phí liên quan đến các nội dung trên phát sinh rất lớn và khi hạch toán, kế toán cần được ghi nhận vào chi phí thực tế để xác định lợi nhuận kế toán. Điều này đưa đến lợi nhuận kế toán và lợi nhuận chịu thuế sẽ phát sinh chênh lệch.

- Về thương phiếu phải thu và thương phiếu phải trả

Theo quy định hiện hành, chưa có hướng dẫn cho doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài khi thực hiện một công cụ thanh toán mới đó là thương phiếu. Trong nền kinh tế thị trường, những công cụ thanh toán này rất cần thiết cho doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài nói riêng.

- Các khoản chi phí khác

Một số khoản chi phí được kế toán ghi nhận nhưng phải bị loại trừ ra khỏi chi phí hợp lý khi tính lợi nhuận chịu thuế đó là các khoản chi phí đăng ký kinh doanh, phạt vi phạm chế độ kế toán thống kê,... Điều này cũng dẫn đến việc phát sinh chênh lệch giữa lợi nhuận kế toán và lợi nhuận chịu thuế. Có thể liệt kê một số trường hợp còn lại như sau:

Đối với các khoản chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội và ủng hộ địa phương (ngoại trừ trường hợp có quy định của Chính phủ cho phép tính vào chi phí kinh doanh như đóng góp vào quỹ khuyến học, trường học sinh tàn tật, học sinh không nơi nương tựa), quy định thuế hiện hành không cho phép đơn vị được liệt kê, tính vào chi phí hợp lý. Dù các khoản đóng góp này được thực hiện dưới hình thức tự nguyện, nhưng thực tế có nhiều trường hợp lại là một khoản đóng góp "bắt buộc", do vậy kế toán cần hạch toán vào chi phí. Tuy nhiên, theo Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 09/2003/QH11 đã được Quốc hội nước Cộng hoà Xã hội chủ nghĩa Việt Nam khoá XI, kỳ họp

thứ 3 thông qua ngày 19/6/2003 quy định tại mục e), khoản 1, điều 9: các khoản chi phí hỗ trợ cho hoạt động của Đảng, đoàn thể tại cơ sở kinh doanh; khoản trích nộp hình thành nguồn chi phí quản lý cho cấp trên và các quỹ của hiệp hội theo chế độ quy định được coi là chi phí hợp lý. Riêng các khoản tiền phạt do vi phạm luật giao thông, phạt vi phạm chế độ, quy định thuế hiện hành không xem đó là khoản chi phí hợp lý được khấu trừ khi tính lợi nhuận chịu thuế. Trong khi đó, để đảm bảo phản ánh trung thực và khách quan kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh, các khoản chi nộp phạt trên phải được kế toán ghi nhận vào chi phí làm căn cứ để xác định lợi nhuận kế toán. Vì vậy trong trường hợp này sẽ phát sinh một khoản chênh lệch lợi nhuận chịu thuế lớn hơn lợi nhuận kế toán bằng đúng giá trị của các khoản tiền phạt đã chi mà thuế không chấp nhận.

- Về việc xử lý các nghiệp vụ khi doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tham gia mua bán ở thị trường hàng hóa giao sau

Ở Việt Nam thị trường hàng hóa giao sau (thị trường giao dịch ký kết các hợp đồng về hàng hóa, việc giao và nhận hàng diễn ra vào một ngày ấn định trong tương lai, có thể là hợp đồng kỳ hạn, triển hạn hoặc hợp đồng tự chọn) còn là vấn đề mới mẻ đối với các doanh nghiệp nói chung. Tuy nhiên, sự xuất hiện nghiệp vụ giao dịch hoán đổi giá cả hàng hóa của doanh nghiệp (thường chủ yếu là các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài) với ngân hàng là một biểu hiện cụ thể của thị trường hàng hóa giao sau đã có ở Việt Nam. Cùng với việc ban hành hàng loạt các nghiệp vụ mới trong lĩnh vực ngân hàng nhằm hạn chế rủi ro về tỷ giá, lãi suất,.... nghiệp vụ hoán đổi giá cả hàng hóa tạo cho doanh nghiệp sự bình ổn trong kinh doanh. Như vậy, thực chất của hợp đồng hoán đổi giá cả hàng hóa hiện nay đã áp dụng ở Việt Nam là một hợp đồng kỳ hạn và được kết thúc bằng việc giao nhận hàng hóa và thanh toán tiền. Đây là một trong những dạng hợp đồng được ký kết ở thị trường hàng hóa giao sau. Tuy việc thực hiện nghiệp vụ mua bán hàng hóa ở thị trường hàng hóa giao sau của Việt Nam còn ở mức hạn chế nhưng cũng đã làm nảy sinh vấn đề về mặt kế toán nói chung và kế toán nghiệp vụ bán hàng nói riêng: cần phải ghi chép, phản ánh nghiệp vụ trên như thế nào để đảm bảo tính khoa học cho những nghiệp vụ kinh tế đã và sẽ phát sinh ở Việt Nam.

- Về hoa hồng bán đúng giá

Thật vậy, trong quá trình thực hiện Luật Doanh nghiệp, việc ban hành các văn bản hướng dẫn thi hành là hết sức cần thiết. Các văn bản này sẽ góp phần quan trọng vào việc cụ thể hoá tinh thần và tạo điều kiện để Luật có thể đi vào cuộc sống. Sự xuất hiện của Nghị định 125/2004/NĐ–CP ngày 19/5/2004 về sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định 03/2000/NĐ–CP ngày 3/2/2000 hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Doanh nghiệp được ghi nhận là một bước tiến quan trọng trong quá trình xây dựng và hoàn thiện pháp luật về doanh nghiệp. Những nội dung được sửa đổi, bổ sung trong Nghị định của Chính phủ đã đáp ứng được một số yêu cầu thực tế của xã hội đặt ra trong thời gian vừa qua khi thực hiện Luật Doanh nghiệp; chính vì thế, sự điều chỉnh này chắc chắn sẽ tiếp tục tạo điều kiện để Luật doanh nghiệp có thể phát huy hơn nữa vai trò trong đời sống, thực sự trở thành động lực thúc đẩy, thu hút hiệu quả những nguồn lực của xã hội đầu tư vào hoạt động kinh doanh, phát triển đất nước. Điều này sẽ tạo điều kiện cho các doanh nghiệp Việt Nam thuận lợi hơn trong quá trình hoạt động kinh doanh của mình. Luật doanh nghiệp luôn góp phần hướng đến việc hoàn thiện hệ thống pháp luật, nhưng bên cạnh Luật Doanh nghiệp các hệ thống luật khác như hệ thống luật kế toán, luật thuế,... tất cả phải hợp thành một hệ thống pháp luật đồng bộ và hoàn chỉnh. Trong hệ thống pháp luật, chỉ cần một vài bộ luật không phù hợp sẽ đưa đến việc thực thi pháp luật không nghiêm và vì vậy nó lại đi ngược lại mục tiêu pháp luật là hướng các doanh nghiệp vào việc tuân thủ các quy định cũng như giảm thiểu đến mức thấp nhất các vi phạm thông thường trong hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Tuy nhiên, trong thực tế hoạt động kinh doanh một số ngành nghề thường gặp nhiều khó khăn, nhất là những ngành nghề kinh doanh dịch vụ hưởng hoa hồng. Theo nguyên tắc, khi hai bên ký hợp đồng đại lý, người nhận đại lý bán được hàng mới được hưởng hoa hồng, nhưng trong thực tế thì không phải như vậy, vì bán không đúng giá thì vi phạm hợp đồng đại lý, còn nếu bán không giảm giá thì không thể tiêu thụ được lượng hàng hóa mà một đại lý phải thực hiện.

Ngay cả như công văn 1202 TCT/PCCS 23/4/04 của Tổng cục Thuế quy định "Cá nhân làm dịch vụ giới thiệu, đại lý bán hàng trên

cơ sở hợp đồng tiếp thị (bán đúng giá) thì hoa hồng cá nhân không phải nộp thuế GTGT mà phải nộp thuế TNDN 5% trên toàn bộ số thu nhập." Công ty phải ký hợp đồng đại lý với cá nhân. Hoa hồng đại lý không bị khống chế mức tối đa (theo TT128/2003/TT–BTC). Hoa hồng đại lý cá nhân nhận được sau khi khấu trừ thuế TNDN không phải nộp khoản thuế nào khác. Mặc khác, nếu căn cứ Nghị định số 164/2003/NĐ–CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp và Nghị định số 152/2004/NĐ–CP ngày 06/08/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 164/2003/NĐ–CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp. Thông tư 88 ngày 1/9/2004, sửa đổi, bổ sung Thông tư số 128/2003/TT–BTC ngày 22/12/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 164/2003/NĐ–CP ngày 22/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp. Bổ sung tiết 5.3 vào Điểm 5, mục II, phần D như sau: " 5.3– Đối với các hộ gia đình và cá nhân kinh doanh không thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ làm dịch vụ đại lý bán đúng giá (ví dụ như: đại lý bảo hiểm, bán thẻ điện thoại di động) hưởng hoa hồng thì phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoa hồng đại lý được hưởng. Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong trường hợp này được xác định theo mức ấn định là 5% tính trên hoa hồng (bao gồm cả các khoản nhận chi hỗ trợ từ bên giao đại lý) mà hộ gia đình và cá nhân kinh doanh được hưởng. Cơ sở kinh doanh giao đại lý có trách nhiệm khấu trừ số thuế thu nhập doanh nghiệp vào số tiền hoa hồng phải trả cho hộ gia đình, cá nhân kinh doanh và nộp vào ngân sách nhà nước."

- Dự phòng rủi ro chi phí và dự phòng lỗ do chênh lệch tỷ giá

Hiện tại, các quy định về kế toán Việt Nam vẫn chưa đề cập đến khoản dự phòng rủi ra và chi phí, dự phòng lỗ do chênh lệch tỷ giá. Chính vì vậy, các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài khi trình bày trên báo cáo tài chính không thể đảm bảo được yếu tố chất lượng của một báo cáo tài chính.

Tóm lại, dù rằng giữa kế toán và thuế có mối quan hệ chặt chẽ với nhau, nhưng cũng không thể xảy ra sự đồng nhất giữa lợi nhuận kế toán với lợi nhuận theo thuế. Sự khác biệt này là do lợi nhuận

chịu thuế hay còn gọi là lợi nhuận của thuế được trình bày trên các báo cáo thuế được xác định trên cơ sở tuân thủ theo luật và quyết định của cơ quan thuế liên quan đến thuế thu nhập doanh nghiệp. Trong khi đó, lợi nhuận kế toán được trình bày trên báo cáo tài chính lại được tính toán theo các chuẩn mực, phương pháp, nguyên tắc của kế toán. Mà các chuẩn mực luôn đưa ra các phương pháp nhằm trình bày một cách trung thực hợp lý tình hình tài chính của doanh nghiệp. Điểm khác biệt này dẫn đến có một số khoản doanh thu, thu nhập và chi phí được đưa vào khi xác định loại lợi nhuận này nhưng lại bị loại ra khi tính khoản lợi nhuận kia. Một số khoản doanh thu, thu nhập và chi phí được ghi nhận vào kỳ này khi xác định loại lợi nhuận này nhưng lại được ghi vào kỳ khác khi xác định loại lợi nhuận kia. Tất cả những điểm khác biệt này, đã được minh hoạ một cách rõ ràng từ thực tế vận dụng các chuẩn mực kế toán Việt Nam vào hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

c. Hệ thống sổ sách kế toán

Theo Luật Kế toán Việt Nam, Nghị định 129 ngày 31/5/2004 hướng dẫn Luật Kế toán, đồng thời Chính phủ cũng ban hành Nghị định 185 ngày 4/11/2004 quy định các mức phạt, cụ thể nếu doanh nghiệp vi phạm các nội dung của Luật Kế toán và Nghị định 129 thì sẽ bị phạt mức phạt lên đến 20.000.000 đồng. Theo Nghị định 129 ngày 31/5/2004, Điều 13, Căn cứ khoản 2 Điều 2 và Điều 26 của Luật Kế toán, việc cụ thể hoá sổ kế toán được quy định như sau:

- Hệ thống sổ kế toán mà đơn vị kế toán đã chọn phải được mở đầy đủ các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết, đảm bảo khả năng đối chiếu, tổng hợp số liệu kế toán và lập báo cáo tài chính.
- Hệ thống sổ kế toán đã chọn phải được sử dụng thống nhất trong một kỳ kế toán năm.
- Văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam, hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác quy định tại điểm h, k khoản 1 Điều 2 của Nghị định 129 lập sổ kế toán theo quy định của Bộ Tài chính.

Điều 14. Ghi sổ kế toán bằng máy vi tính. Căn cứ khoản 7 Điều 27 của Luật Kế toán, việc ghi sổ kế toán bằng máy vi tính được quy định như sau:

- Trường hợp đơn vị kế toán ghi sổ kế toán bằng máy vi tính thì phần mềm kế toán lựa chọn phải đáp ứng được tiêu chuẩn và điều kiện theo quy định, đảm bảo khả năng đối chiếu, tổng hợp số liệu kế toán và lập báo cáo tài chính.
- Bộ Tài chính quy định tiêu chuẩn và điều kiện của phần mềm kế toán.

Quá trình ghi sổ và hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào trong sổ sách kế toán theo Luật Kế toán cũng như việc hướng dẫn ghi sổ bằng máy vi tính theo Nghị định 129 31/5/2004 là quá chi tiết. Việc ràng buộc doanh nghiệp thực hiện phần mềm kế toán do Bộ Tài chính quy định có cần thiết không? hay nên để cho doanh nghiệp phải chịu trách nhiệm về thông tin mà doanh nghiệp cung cấp cho các đối tượng sử dụng báo cáo tài chính.

d. Hệ thống báo cáo tài chính

Hiện tại, nội dung báo cáo tài chính của chế độ kế toán Việt Nam chưa có những quy định phù hợp với thực tiễn phát triển của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Hệ thống báo cáo tài chính chưa cung cấp thông tin đầy đủ và chính xác cho công tác phân tích tình hình tài chính và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Đến cuối năm 2005, Việt Nam đã ban hành được 22 chuẩn mực kế toán, tuy nhiên hệ thống báo cáo tài chính hiện tại chưa phù hợp và thuận tiện lắm đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài.

Để thông tin hữu ích cho người sử dụng, hiện nay hệ thống báo cáo tài chính Việt Nam chưa đáp ứng được yêu cầu, một số chỉ tiêu trên báo cáo chưa thật sự đảm bảo tính dễ hiểu, ví dụ sự khác nhau giữa chuẩn mực kế toán và bảng cân đối kế toán làm cho người đọc báo cáo tài chính khó hiểu vì thiếu nhất quán; hoặc chuẩn mực kế toán Việt Nam số 21 "Trình bày báo cáo tài chính", doanh nghiệp cần phân biệt tài sản ngắn hạn và tài sản dài hạn, trong khi bảng cân đối kế toán thì trình phần tài sản dưới dạng tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn; tài sản cố định và đầu tư dài hạn.

Theo Luật Kế toán Việt Nam thì trách nhiệm đầu tiên trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính là thuộc về nhà quản lý doanh

nghiệp trong mối quan hệ với đối tượng sử dụng và nhu cầu thông tin. Mặt khác, báo cáo tài chính còn thể hiện khả năng và trách nhiệm của các nhà quản lý doanh nghiệp đối với các nguồn lực mà nhà quản lý được phép sử dụng. Nhưng hệ thống báo cáo tài chính quy định chưa thật sự thích hợp với tính đa dạng của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài trong nền kinh tế thị trường. Mẫu báo cáo quá dài, quá chi tiết nhưng vẫn chưa phản ánh đầy đủ thông tin cần thiết về công ty cổ phần như số cổ phiếu phát hành, số cổ phiếu mua lại, cổ tức trên mỗi cổ phiếu, kết cấu nguồn vốn kinh doanh, lợi nhuận chưa phân phối,....

Ngoài ra, các doanh nghiệp thực hiện theo quan điểm tuân thủ luật pháp, các báo cáo tài chính được soạn thảo theo luật quy định sẵn mà không quan tâm đến báo cáo có thể đi ngược lại thực tế kinh doanh nhằm chủ yếu bảo vệ quyền lợi của các chủ nợ so với các chủ sở hữu cũng như lợi ích của các cơ quan tài chính hơn, chẳng hạn các doanh nghiệp chủ yếu tính toán các khoản nợ phải nộp hơn là các thông tin cho những đối tượng sử dụng khác.

2.3 NHẬN XÉT CHUNG VỀ HỆ THỐNG KẾ TOÁN VÀ THUẾ

2.3.1 Ưu điểm

Cho phép các doanh nghiệp tự xây dựng các loại chứng từ riêng cho doanh nghiệp của mình mà không cần phải đăng ký với cơ quan có thẩm quyền.

Đến năm 2005, Việt Nam đã ban hành được 22 chuẩn mực kế toán, đó là những bước phát triển của Việt Nam trên đường hội nhập.

Các quy định về thuế ngày càng phù hợp với nền kinh tế thị trường, các quy định đã tiến gần đến lợi ích của doanh nghiệp.

2.3.2 Nhược điểm

Hình thức chứng từ hiện tại còn rườm rà nên hạn chế thông tin về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Các loại chứng từ sử dụng nên chú trọng đến nội dung thể hiện của chứng từ hơn là hình thức trình bày của các loại chứng từ này.

Hệ thống chứng từ hiện hành chưa đảm bảo được tính thuận tiện trong việc sử dụng máy vi tính. Do tính thống nhất của các loại

chứng từ càng cao thì việc vận dụng máy vi tính trong công tác xử lý chứng từ của những doanh nghiệp khác nhau sẽ gặp nhiều trở ngại.

Thực tế cho đến thời điểm hiện nay, Bộ Tài chính chưa ban hành một hệ thống tài khoản chính thức dành cho các doanh nghiệp vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam. Các văn bản hướng dẫn hệ thống tài khoản áp dụng cho các doanh nghiệp Việt Nam mà thực chất chú trọng doanh nghiệp nhà nước. Cụ thể như các tài khoản chi sự nghiệp (161), quỹ quản lý cấp trên (451), nguồn kinh phí sự nghiệp (461) không phù hợp với doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài.

Trong quá trình thực hiện có rất nhiều văn bản ban hành sửa đổi, bổ sung, các tài khoản chồng chéo lẫn nhau, như trường hợp Thông tư 55 yêu cầu huỷ bỏ tài khoản 142 thay thế bằng tài khoản 242, nhưng thông tư 105 lại hướng dẫn bổ sung tài khoản 242. Những điều như thế làm cho doanh nghiệp lúng túng và không biết nên tham chiếu với hệ thống tài khoản chính thức nào và không phải cấp có thẩm quyền nào cũng hiểu văn bản sau sẽ có giá trị hiệu lực hơn văn bản trước nghĩa là nếu hai văn bản không đồng nhất thì văn bản nào sẽ là văn bản có giá trị thực hiện.

Chính vì thế hệ thống tài khoản hiện tại có rất nhiều điểm không phù hợp đối với doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài nhưng doanh nghiệp vẫn phải sử dụng. Hệ thống tài khoản hiện tại lại thiếu tính linh hoạt, doanh nghiệp bắt buộc phải sử dụng thống nhất tài khoản cấp 1 và cấp 2 trong khi hệ thống tài khoản lại chưa được chuẩn hoá cho doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Việc ghi chép, hạch toán cũng gặp không ít khó khăn và lúng túng vì có những văn bản quy định về cơ chế tài chính không phù hợp với chế độ kế toán.

Chẳng hạn trường hợp quy định điều kiện lập dự phòng nợ phải thu khó đòi của Thông tư 107/2001/TT-BTC ngày 31/12/2001 và Thông tư 55/2000/TT-BTC ngày 26/6/2002 hướng dẫn về kế toán cho các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, trong đó có đề cập đến nội dung lập dự phòng nợ phải thu khó đòi thì rất khác nhau, nhưng xét về bản chất và mục đích của hai thông tư này thì hoàn toàn khác nhau nên không thể căn cứ thông tư nào ban hành sau sẽ có giá trị hơn thông tư ban hành trước.

Hiện tại nội dung báo cáo tài chính của chế độ kế toán Việt Nam chưa có những quy định phù hợp với thực tiễn phát triển của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Hệ thống báo cáo tài chính chưa cung cấp thông tin đầy đủ và chính xác cho công tác phân tích tình hình tài chính và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Quan điểm của nước ta là mở cửa đón đầu tư, nhưng thực tế số lượng đầu tư vào nước ta còn ít, thậm chí có nguy cơ giảm. Việc thu hút đầu tư nước ngoài không như mong đợi do các nhà đầu tư nước ngoài còn nhiều điều bất cập trong chính sách kinh tế. Một số yếu tố làm hạn chế tăng trưởng đầu tư nước ngoài:

- Hành lang pháp lý không ổn định, không đồng bộ, chính sách kinh tế thay đổi thường xuyên.
- Thuế thu nhập cá nhân quá cao, thuế thu nhập doanh nghiệp hạn chế khả năng khấu trừ chi phí.
- Không đủ biện pháp hữu hiệu ngăn chặn và trừng phạt nạn vi phạm bản quyền (hàng giả tràn lan).
- Khó khăn trong việc tiếp cận đất đai.

Ở hầu hết các quốc gia chứ không phải riêng gì ở Việt Nam, chứng từ kế toán là căn cứ để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, để kiểm tra kế toán, kiểm tra và thanh tra hoạt động kinh doanh. Theo mục 7, điều 4, Luật Kế toán Việt Nam "Chứng từ kế toán" là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành, làm căn cứ ghi sổ kế toán.

Chứng từ kế toán không chỉ được đề cập trong quy định của kế toán mà còn được tìm thấy trong quy định của nhiều bộ luật có liên quan. Chẳng hạn như luật thương mại và luật thuế của Pháp có quy định: tất cả các bút toán ghi trong sổ kế toán, đều phải dựa trên các chứng từ và phải được lưu giữ ít nhất 10 năm. Theo điều 40, Luật Kế toán, tài liệu kế toán phải lưu trữ theo thời hạn sau: Tối thiểu năm năm đối với tài liệu kế toán dùng cho quản lý, điều hành của đơn vị kế toán, gồm cả chứng từ kế toán không sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính; Tối thiểu mười năm đối với chứng từ kế toán sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài

chính, sổ kế toán và báo cáo tài chính năm, trừ khi pháp luật có quy định phải lưu trữ trên 10 năm.

Theo mục 1 và 2, điều 23, Luật Kế toán Việt Nam quy định, tài khoản kế toán dùng để phân loại và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế, tài chính theo nội dung kinh tế. Mỗi đơn vị kế toán phải sử dụng một hệ thống tài khoản kế toán. Hệ thống tài khoản kế toán là bảng kê các tài khoản kế toán cần sử dụng. Với mục đích phục vụ cho việc thu thập, xử lý, tính toán và cung cấp thông tin về kết quả kinh doanh của một doanh nghiệp – căn cứ quan trọng cho việc tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp, hệ thống tài khoản kế toán thiết lập những tài khoản doanh thu, thu nhập và chi phí nhằm để phục vụ cho việc thu thập, xử lý các nghiệp vụ kinh tế phát sinh có liên quan đến doanh thu, thu nhập và chi phí tại đơn vị. Bên cạnh đó, các tài khoản doanh thu, thu nhập chi phí còn được mở chi tiết cho từng lĩnh vực hoạt động nhằm tạo điều kiện cho việc phân loại các khoản doanh thu, thu nhập và chi phí phát sinh tại đơn vị theo từng lĩnh vực hoạt động. Đây là cơ sở để phân loại các đối tượng chịu thuế thu nhập doanh nghiệp tương ứng với từng thuế suất cụ thể cũng như là cơ sở cho việc xác định, tính toán và tổng hợp các khoản thu nhập, doanh thu và chi phí phục vụ cho việc xác định thu nhập chịu thuế.

Báo cáo tài chính được lập theo chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán dùng để tổng hợp và thuyết minh về tình hình kinh tế, tài chính của đơn vị, theo mục 1, điều 29 Luật Kế toán Việt Nam. Cũng theo Luật Kế toán, mục 2, điều 32 quy định nội dung công khai báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh, gồm: a) Tình hình tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu; b) Kết quả hoạt động kinh doanh; c) Trích lập và sử dụng các quỹ; d) Thu nhập của người lao động. Như vậy, bên cạnh việc tổng hợp và trình bày một cách tổng quát, toàn diện tình hình tài sản, nguồn vốn, công nợ, tình hình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh, báo cáo tài chính còn cung cấp các thông tin có liên quan đến tình hình thực hiện nghĩa vụ về thuế – trong đó có thuế thu nhập doanh nghiệp. Mối quan hệ giữa báo cáo tài chính và thuế được thể hiện ở chỗ lợi nhuận kế toán trình bày trên báo cáo tài chính (báo cáo kết quả kinh doanh) còn là căn cứ để tính toán, xác định lợi nhuận chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thường đối với phần lớn các quốc gia trên thế giới (Pháp, Mỹ, Canada..), lợi nhuận của thuế chỉ được tính toán sau khi đã trải qua một số bước điều chỉnh từ lợi nhuận kế toán. Việc điều chỉnh này thường được tiến hành theo một trình tự như sau: trước tiên, là từ lợi nhuận kế toán trước thuế, sau đó cộng vào các khoản chi phí kế toán không được tính trừ vào khi xác định thu nhập chịu thuế. Các khoản giảm trừ (những khoản doanh thu, thu nhập không là đối tượng chịu thuế thu nhập doanh nghiệp, những khoản chi phí kế toán không ghi nhận). Từ đây, sẽ xác định được lợi nhuận chịu thuế (thu nhập chịu thuế) cộng với lãi, lỗ năm trước chuyển sang để tính lãi, lỗ thuế. Dù rằng Thông tư 128, Thông tư 88 và các văn bản quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp đã hướng dẫn các doanh nghiệp thực hiện nhưng hiện chưa có quy định cụ thể nào về việc xử lý chênh lệch giữa kế toán và thuế.

Trong thực tế, nếu đứng dưới góc độ quản lý nhà nước, tác giả Đào Thưa (2005) đặt vấn đề thu nhập chịu thuế và lợi nhuận doanh nghiệp bao giờ mới tiệm cận? cách đặt vấn đề như vậy cho thấy tác giả mong muốn thu hẹp dần biên độ chênh lệch giữa thu nhập chịu thuế và lợi nhuận doanh nghiệp (hay thu nhập theo kế toán và thu nhập theo thuế), và coi đây là một xu hướng tích cực. Tôi đồng tình với tác giả khi xem xét đến khoản chênh lệch về chi phí thường xuyên còn chênh lệch về chi phí tạm thời, theo tôi, thì không cần thiết, bởi lẽ về mặt chính sách cần phải tạo cho doanh nghiệp quyền độc lập nhất định trong việc xử lý các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại đơn vị. Cả chuẩn mực kế toán và Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp đều tôn trọng và áp dụng nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí, nhưng trong thực tế sản xuất kinh doanh, các doanh nghiệp thường chú trọng đến chi phí thực tế và xét đến hiệu quả kinh doanh để quyết định chi phí phát sinh. Trong khi đó, Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp dùng cả hai tham số là tính hợp lệ của chi phí qua hóa đơn chứng từ và khả năng khống chế thường mang tính định tính hơn là định lượng (khống chế định tính đối với các khoản tổn thất hao hụt, vật tư, các khoản nộp phạt, lãi tiền vay để góp vốn, một số khoản chi không có hóa đơn chứng từ hợp lệ,... khống chế định lượng như mức khấu hao cơ bản, định mức tiêu hao vật tư, mức chi khánh tiết giao dịch, hoa hồng môi giới, lãi tiền vay, các khoản chi

cho lao động nữ, chi bảo hộ lao động hoặc trang phục, chi ăn giữa ca,...) để bảo vệ lợi ích Nhà nước khi phân phối thu nhập. Nếu mục đích hạch toán của doanh nghiệp là phải bù đắp được tất cả các chi phí bỏ ra và hướng đến lợi ích thật (đây là yêu cầu chính đáng của doanh nghiệp) thì Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp được trao nhiệm vụ "khai thác" và "ổn định" nguồn thu cho ngân sách nhà nước, do đó sẽ không thể nào có tiếng nói chung được. Tuy nhiên, nếu chỉ dừng lại nhiệm vụ "khai thác và ổn định" nguồn thu cho ngân sách nhà nước mà không tính đến việc "nuôi dưỡng nguồn thu" thì sẽ hướng đến chỗ tận thu tại doanh nghiệp. Điều này sẽ làm cho sản phẩm của doanh nghiệp không còn khả năng cạnh tranh, cũng có nghĩa là doanh nghiệp sẽ không có khả năng cạnh tranh và khi tham gia vào Tổ chức Thương mại thế giới thì các doanh nghiệp Việt Nam sẽ bị thất bại ngay cả trên thị trường trong nước. Mặt khác, nếu các chính sách tài chính và chính thuế chỉ quan tâm đến nhiệm vụ "khai thác và ổn định" nguồn thu cho ngân sách nhà nước thì hậu quả là Việt Nam sẽ không có được khả năng cạnh tranh quốc gia – vốn cần thiết cho sự phát triển kinh tế của một quốc gia. Theo Diễn đàn Kinh tế thế giới, năng lực cạnh tranh quốc gia đã được hình thành dựa trên một chùm các yếu tố khác nhau. Có tám nhóm yếu tố chủ yếu là: mức độ mở cửa hay hội nhập; sự phát triển của thể chế kinh tế thị trường; công nghệ; kết cấu hạ tầng; lao động; quản lý doanh nghiệp; chính phủ và thể chế. Trong các yếu tố trên không thấy đề cập đến một số yếu tố quan trọng như độ lớn của nền kinh tế; sức mua thực tế; mức độ ổn định chính trị kinh tế; trật tự an toàn xã hội; truyền thống, lịch sử, văn hóa; tài nguyên thiên nhiên. Song những yếu tố này có hệ số tương quan thấp với tăng trưởng nên khó đưa vào mô hình. Như vậy, năng lực cạnh tranh quốc gia là gì? Năng lực cạnh tranh quốc gia là năng lực của một nền kinh tế đạt được tăng trưởng bền vững, thu hút được đầu tư; bảo đảm được ổn định kinh tế, xã hội, nâng cao đời sống của người dân. Muốn có được năng lực cạnh tranh quốc gia thì năng lực cạnh tranh của doanh nghiệp cần phải được quan tâm đúng mức, và năng lực cạnh tranh của doanh nghiệp được đo bằng khả năng duy trì và mở rộng thị phần, thu lợi nhuận của doanh nghiệp trong môi trường cạnh tranh trong nước và ngoài nước. Điều này cũng có nghĩa là các doanh nghiệp phải nâng cao năng lực cạnh tranh của sản phẩm và dịch vụ vì năng lực cạnh tranh của sản

phẩm và dịch vụ lại được đo bằng thị phần của sản phẩm hay dịch vụ đó trên thị trường.

Khi những quy định không xuất phát từ tính hợp lý, việc các doanh nghiệp bị vi phạm luật pháp sẽ mang tính phổ biến hơn, việc phạt sẽ tuỳ tiện hơn dù rằng mới đây, ngày 4/11/2004, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 185/2004/NĐ–CP quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán và Thông tư 120/2004/TT–BTC ngày 15/12/2004 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định số 185/2004/NĐ–CP ngày 04 tháng 11 năm 2004 của Chính phủ về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán thì vẫn không thể lập một hành lang pháp lý công khai và minh bạch, do những nội dung quy định trong Luật Kế toán quá chi tiết, không phù hợp với thực tiễn hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Chính vì vậy, việc quy định mức phạt hành chính sẽ làm gia tăng gánh nặng cho doanh nghiệp, vốn dĩ doanh nghiệp không thể làm gì tốt hơn để hạn chế đến mức thấp nhất các vi phạm mà hiện là tình trạng phổ biến do các bất cập và không đồng bộ về chính sách.

Năng lực cạnh tranh quốc gia cao đòi hỏi có nhiều doanh nghiệp có năng lực cạnh tranh; đồng thời phải xây dựng môi trường kinh doanh, chính sách vĩ mô và kết cấu hạ tầng thích hợp. Chính phủ phải chịu trách nhiệm về năng lực cạnh tranh quốc gia. Muốn doanh nghiệp cạnh tranh tốt, thì điều kiện, tiền đề kinh doanh của nền kinh tế phải thuận lợi, các chính sách kinh tế vĩ mô phải rõ ràng, có thể dự báo được, môi trường kinh tế phải ổn định, kết cấu hạ tầng, lao động, khoa học và công nghệ cũng là những yếu tố quan trọng quyết định năng lực cạnh tranh quốc gia. Năng lực cạnh tranh của doanh nghiệp thể hiện qua năng lực cạnh tranh của các sản phẩm và dịch vụ mà doanh nghiệp kinh doanh. Một doanh nghiệp có thể kinh doanh nhiều sản phẩm dịch vụ có năng lực cạnh tranh khác nhau. Nếu không nâng cao được năng lực cạnh tranh quốc gia, ít thu hút được đầu tư, doanh nghiệp mất thị phần trên thị trường trong nước và thế giới. Mỗi một quốc gia, mỗi một doanh nghiệp phải tiến nhanh hơn các đối thủ cạnh tranh để không bị tụt hậu hoặc bị thua thiệt trong kinh doanh. Vì vậy, phải so sánh với đối thủ cạnh tranh chứ không chỉ so sánh với chính mình trong quá khứ.

đổi điều kiện phát sinh trong hoạt động của mình để trốn thuế chứ không chờ đến khi có kết quả thực tế rồi mới trốn thuế.

Phương pháp tài khoản và ghi sổ kép cho phép cán bộ thuế hành thu và cơ quan thuế xem xét nghiên cứu việc phân loại và xử lý thông tin kế toán có phù hợp với luật định, có đảm bảo tuân thủ các nguyên tắc về ghi nhận doanh thu về xác định lãi lỗ,v.v..., qua đó phục vụ tốt cho yêu cầu hành thu và kiểm soát thuế. Hơn nữa, phương pháp tài khoản và ghi sổ kép sẽ giúp cho cán bộ thuế và cơ quan thuế nhận biết được những thủ thuật gian lận của doanh nghiệp khi xử lý thông tin để trốn thuế. Tuy nhiên, cán bộ thuế phải là những người có kiến thức không chỉ về thuế mà cả về kế toán và trên hết phải là những người có trách nhiệm và có cái tâm của người quản lý.

Phương pháp tính giá cho thấy định hướng về mặt giá trị của các đối tượng kế toán, đặc biệt là các đối tượng liên quan đến tài sản, liên quan đến đầu vào của quá trình sản xuất kinh doanh, có phù hợp với quy định tính giá của Nhà nước, có tuân thủ với các nguyên tắc giá phí, nguyên tắc nhất quán nhằm phục vụ cho việc đánh giá tình hình tài sản cũng như kết quả hoạt động của doanh nghiệp trong kỳ kế toán, cho phép thực hiện việc so sánh với các kỳ khác. Hơn thế nữa, phương pháp tính giá giúp phát hiện ra các hiện tượng che giấu hoặc thổi phồng tình hình tài sản, chi phí phát sinh với mục đích trốn thuế và lừa dối các đối tượng bên ngoài có liên quan đến hoạt động của doanh nghiệp.

Phương pháp tổng hợp cân đối, mà kết quả của nó là các báo cáo tài chính, sẽ giúp cho cán bộ thuế và cơ quan thuế có được những báo cáo tài chính giúp cho cán bộ thuế và cơ quan thuế có được những thông tin tổng hợp quan trọng để [illegible] xét đánh giá tình hình hoạt động của doanh nghiệp trong kỳ kế toán và làm cơ sở để tính thuế cũng như các khoản nộp khác đối với ngân sách nhà nước. Chính những thông tin được cung cấp từ báo cáo tài chính sẽ cho thấy thực trạng tài chính của doanh nghiệp để cơ quan thuế có biện pháp thích ứng nhằm kiểm soát chặt chẽ hoạt động của doanh nghiệp cũng như có những điều chỉnh phù hợp đối với quá trình hành thu nhằm thu được, thu đủ và không gây khó khăn trong hoạt động của doanh nghiệp.

3.1.2 Mối quan hệ giữa Luật Thuế và Luật Kế toán tại doanh nghiệp

Hiện nay việc tổ chức thực hiện kế toán nói chung và kế toán tài chính nói riêng được đặt trên nền tảng pháp lý là Luật Kế toán và hàng loạt các văn bản dưới luật như các nghị định, thông tư giải thích hướng dẫn, bổ sung về kế toán được ban hành sau đó. Tuy nhiên trong thời gian tới việc tổ chức thực hiện kế toán sẽ đặt nền tảng trên Luật Kế toán và hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam. Đây là sự phát triển phù hợp với tình hình chung của thế giới, tạo ra được hành lang pháp lý vững chắc cho các doanh nghiệp trong tổ chức thực hiện công tác kế toán để cung cấp thông tin cho các đối tượng khác nhau.

Tuy nhiên do kế toán là công cụ được sử dụng để cung cấp thông tin và kiểm tra các hoạt động kinh tế tài chính của một tổ chức, một doanh nghiệp nên còn chịu sự chi phối trực tiếp và thường xuyên của các chính sách tài chính do Nhà nước ban hành. Có thể nói các chính sách tài chính trong đó chính sách thuế và hệ thống pháp luật được Nhà nước ban hành hình thành nên nội dung kinh tế pháp lý mà kế toán thực hiện việc thu thập, phân loại, xử lý, tổng hợp để cung cấp thông tin cho các đối tượng bên trong và bên ngoài doanh nghiệp.

Do có mối quan hệ có tính chất phổ biến, mang tính ràng buộc nên giữa Luật Thuế và Luật Kế toán sẽ có sự giao thoa trên một số mặt liên quan đến các đối tượng kế toán – các đối tượng thuộc về tài sản, thu nhập, chi phí, v.v... Chính sự giao thoa này tạo nên hành lang pháp lý an toàn cho việc thực hiện tổ chức kế toán tại doanh nghiệp. Vấn đề đặt ra là sự giao thoa đó nằm trong giới hạn nào để tránh khỏi sự trùng lắp chồng chéo giữa các luật với nhau cũng như bảo đảm được tính độc lập tương đối và bình đẳng giữa Luật Kế toán và Luật Thuế, tạo nên sự giao thoa giữa các Luật Thuế và Luật Kế toán phù hợp với điều kiện nền kinh tế vận hành theo cơ chế thị trường có sự quản lý và điều tiết vĩ mô của Nhà nước theo định hướng xã hội chủ nghĩa nhưng vẫn đảm bảo được yêu cầu hội nhập là tiền đề quan trọng cho sự ổn định của kế toán, cho khả năng áp dụng rộng rãi hệ thống kế toán tài chính cho các loại hình doanh nghiệp thuộc các loại thành phần kinh tế khác nhau.

Sự phối hợp trong việc xây dựng các luật thuế và các chuẩn mực kế toán cần phải đồng bộ và kịp thời nhằm phát huy được những mặt tích cực của kế toán để thanh toán các loại thuế đồng thời Luật thuế phải ổn định lâu dài để không đảo lộn những nguyên tắc kế toán, chuẩn mực kế toán được thừa nhận.

Tóm lại việc cụ thể hóa sự giao thoa của các Luật Thuế và Luật Kế toán bằng những văn bản hướng dẫn thực hiện có tính chất đồng bộ kịp thời sẽ tạo nên sự an tâm cho các doanh nghiệp khi thực hiện các chính sách và chủ trương về kinh tế tài chính do Nhà nước ban hành.

3.2 MỘT SỐ GIẢI PHÁP GÓP PHẦN HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KẾ TOÁN VIỆT NAM

Hoàn thiện hệ thống kế toán mà tác giả trình bày trong cuốn sách được xác lập trên cơ sở các quan điểm:

- Phù hợp với quy mô, đặc điểm sản xuất kinh doanh, yêu cầu và năng lực quản lý của các doanh nghiệp.
- Đảm bảo tính thống nhất trong việc tổ chức công tác kế toán ở các doanh nghiệp Việt Nam trên cơ sở hệ thống kế toán doanh nghiệp.
- Tin học hóa công tác kế toán là một trong những điều kiện cần thiết và có thể thực hiện được ở các doanh nghiệp nhằm phát huy hiệu quả của công tác kế toán trong tình hình hiện nay.

3.2.1 Hoàn thiện chứng từ kế toán

Theo chuẩn mực kế toán quốc tế, hệ thống chứng từ kế toán không quy định mà chỉ hướng dẫn cho các doanh nghiệp thực hiện, các doanh nghiệp có quyền chọn lựa xây dựng hệ thống chứng từ riêng cho doanh nghiệp của mình sao cho đảm bảo được những nội dung cơ bản của hệ thống báo cáo tài chính. Tuy nhiên, với đội ngũ cán bộ quản lý hiện tại và ý thức trách nhiệm của doanh nghiệp còn thấp thì việc quy định hệ thống chứng từ kế toán là cần thiết như là một thời kỳ quá độ để từng bước vận dụng một cách tương đối chuẩn mực kế toán quốc tế vào chuẩn mực kế toán Việt Nam, trong đó hoàn thiện thêm một bước hệ thống kế toán Việt Nam, nhất là việc tạo

điều kiện thuận lợi cho các doanh nghiệp xây dựng hệ thống chứng từ kế toán riêng cho doanh nghiệp mà vẫn đảm bảo được những nội dung theo đúng yêu cầu cơ bản về quản lý. Tất cả các doanh nghiệp tổ chức kế toán bằng máy điện toán phải có trách nhiệm cung cấp phần mềm kế toán và các thông tin có liên quan cho cơ quan chức năng khi cần thiết. Chứng từ kế toán là những minh chứng bằng giấy tờ về nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh và thực sự hoàn thành. Đối với quá trình thu thập những thông tin liên quan đến việc xác định kết quả lãi (lỗ) tại doanh nghiệp, chứng từ kế toán đóng vai trò hết sức quan trọng, nó là bằng chứng để chứng minh các khoản chi phí đã thực tế phát sinh cũng như là cơ sở để doanh nghiệp ghi nhận các khoản doanh thu, chi phí. Đối với cơ quan thuế, chứng từ kế toán là một căn cứ quan trọng để xác định tính hợp lý của các khoản chi phí.

Chứng từ kế toán là cơ sở pháp lý quan trọng hàng đầu trong việc kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước đối với các doanh nghiệp, đặc biệt là trong công tác kiểm soát và hành thu thuế. Việc sử dụng chứng từ kế toán ở các doanh nghiệp cần phải tuân thủ những quy định thống nhất của Nhà nước (những nội dung chủ yếu) nhưng đồng thời lại phải phù hợp với đặc điểm về hoạt động sản xuất kinh doanh, về đối tượng của doanh nghiệp. Có thể thấy rằng tính đa dạng của chứng từ kế toán phụ thuộc vào một số yếu tố:

- Lĩnh vực kinh doanh của doanh nghiệp.
- Hình thức sở hữu của doanh nghiệp.
- Tính đa dạng của đối tượng kế toán trong doanh nghiệp.
- Mối quan hệ kinh tế giữa doanh nghiệp với các đệ tam nhân.
- Các luật thuế áp dụng cho doanh nghiệp.

Nhìn chung chế độ chứng từ kế toán sử dụng trong các doanh nghiệp ngày càng được quy định chặt chẽ và thường xuyên được bổ sung, hoàn thiện cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Tuy nhiên, để tạo điều kiện thuận lợi hơn nữa trong việc ghi nhận doanh thu, thu nhập và chi phí phát sinh tại đơn vị nhằm tạo điều kiện để kế toán cung cấp thông tin chính xác về tình hình tài chính; kết quả hoạt động tại đơn vị hệ thống chứng từ cần phải được hoàn thiện hơn; cụ thể: tăng cường quyền chủ động của doanh nghiệp trong việc vận dụng và xây dựng hệ thống chứng từ

kế toán; giảm bớt chứng từ thống nhất bắt buộc; ban hành hoá đơn giảm trừ.

3.2.2 Hoàn thiện hệ thống tài khoản kế toán

Hệ thống kế toán Việt Nam hiện nay chịu ảnh hưởng bởi nhiều quy định khác nhau, trong đó, nổi bật nhất là việc bắt buộc các doanh nghiệp áp dụng hệ thống tài khoản kế toán theo mẫu thống nhất. Việc chuẩn hóa hệ thống kế toán quốc gia bằng hệ thống tài khoản và báo cáo thống nhất đã được rất nhiều quốc gia áp dụng như nhóm Châu Âu lục địa. Tại các quốc gia này, thông tin được sử dụng không chỉ từ cổ đông, chủ nợ, ... mà chủ yếu được sử dụng bởi nhà nước để xây dựng và ban hành các chính sách vĩ mô. Nhờ hệ thống tài khoản và báo biểu thống nhất, người ta có thể dễ dàng truy cập các thông tin cần thiết để quản lý vĩ mô. Do vậy, việc tiếp tục chuẩn hóa hệ thống kế toán Việt Nam thông qua việc ban hành hệ thống tài khoản kế toán thống nhất là một bước đi đúng đắn.

Đồng thời, Việt Nam nên cho phép vận dụng hệ thống tài khoản kế toán thống nhất linh hoạt hơn, nghĩa là, chỉ nên bắt buộc áp dụng thống nhất ở tài khoản cấp 1, còn tài khoản cấp 2 nên cho phép đơn vị tự xây dựng theo nhu cầu.

Hệ thống tài khoản kế toán đang áp dụng tại các doanh nghiệp Việt Nam hiện nay được ban hành theo Quyết định số 1141 – TC/CĐKT của Bộ Tài chính ngày 1/11/1995 và được bổ sung, loại bỏ và sửa đổi tên một số tài khoản trong thông tư số 89/2002/TT – BTC ngày 9/10/2002 và bổ sung thêm hai tài khoản trong Thông tư 105/2003/TT–BTC ngày 4/11/2003, và bổ sung thêm hai tài khoản, sửa đổi bổ sung sáu tài khoản khác theo Thông tư 23 ngày 30/3/2005.

Do vậy, trong thời gian ban hành một hệ thống chuẩn mực kế toán hoàn chỉnh cần sửa đổi, bổ sung một số tài khoản trong các thông tư như sau.

a. Bổ sung tài khoản thương phiếu phải thu và thương phiếu phải trả

Để thúc đẩy hoạt động sản xuất kinh doanh, giao lưu thương mại, mở rộng hoạt động tín dụng, ngân hàng, tạo thêm công cụ thanh toán cho nền kinh tế, tạo điều kiện thực thi thuận lợi và có

hiệu quả chính sách tiền tệ quốc gia, bảo vệ lợi ích của các tổ chức, cá nhân, Nhà nước đã ban hành Pháp lệnh thương phiếu vào 4/1/2000. Theo Pháp lệnh của Ủy ban thường vụ Quốc hội từ ngày 1/7/2000, trong hoạt động thương mại của Việt Nam bắt đầu có thêm công cụ thanh toán mới: thương phiếu. Thương phiếu là chứng chỉ có giá yêu cầu thanh toán hoặc cam kết thanh toán không điều kiện một số tiền xác định trong một thời gian nhất định. Theo quy định thương phiếu bao gồm hai loại: hối phiếu và lệnh phiếu. Thế nhưng, theo chế độ kế toán hiện hành không có tài khoản phản ánh các nội dung này. Vì vậy nên bổ sung tài khoản phải thu thương phiếu và phải trả thương phiếu. Tài khoản thương phiếu phải thu thuộc nhóm 13, thương phiếu phải trả thuộc nhóm 33.

Thương phiếu phải thu là một phương tiện thương lượng (Negotiable Instrument) nghĩa là nó có thể chuyển nhượng từ người này sang người khác và bán đi để lấy tiền. Để nhận tiền sớm hơn người thụ hưởng có thể bán thương phiếu phải thu cho một người khác trước ngày đến hạn của thương phiếu do vậy sẽ sinh ra chiết khấu thương phiếu phải thu.

Trong trường hợp này cũng cần bổ sung thêm tài khoản các tài khoản chiết khấu thương phiếu phải thu và phải trả (thương phiếu phải trả dài hạn và ngắn hạn). Vì khi có thương phiếu phải trả phải có phát sinh tài khoản "lãi vay phải trả" và "chiết khấu tiền vay" mà hệ thống kế toán Việt Nam chưa đề cập.

b. Bổ sung tài khoản dự phòng rủi ro và chi phí, dự phòng lỗ do chênh lệch tỷ giá

Dự phòng rủi ro và chi phí là số tiền ghi vào chi phí của một thời khóa, để bù đắp cho các khoản nợ có thể phải trả trong tương lai do các nghiệp vụ đã xảy ra trong hiện tại. Chẳng hạn như chi phí kiện tụng, nộp phạt, bồi thường,... đã phát sinh trong năm, nhưng đến cuối thời khóa vẫn chưa có quyết định của tòa án. Chính vì thế, nếu có những bằng chứng đáng tin cậy để chứng minh việc phát sinh các chi phí này trong tương lai, nên cho phép các doanh nghiệp được lập thêm dự phòng rủi ro và chi phí. Chẳng hạn như vào 15/1 năm sau doanh nghiệp bị truy thu thuế của niên độ trước là 1.000.000 đồng. Đây là một bằng chứng để lập dự phòng cho năm hiện hành.

Các loại dự phòng rủi ro và chi phí có thể bao gồm:

– Dự phòng tranh tụng

– Dự phòng về khoản bị phạt

– Dự phòng truy thu thuế..

Loại tài khoản nguồn vốn chủ sở hữu có 10 tài khoản và chia thành 6 nhóm tài khoản: nhóm tài khoản 41, nhóm tài khoản 42, nhóm tài khoản 43, nhóm tài khoản 44, nhóm tài khoản 45, nhóm tài khoản 46. Trong thực tế, nếu cho phép lập hai loại dự phòng này, hệ thống kế toán Việt Nam cần bổ sung thêm nhóm tài khoản dự phòng (có thể là nhóm tài khoản 47) gồm có tài khoản 471: dự phòng rủi ro về chi phí; tài khoản 472: dự phòng về lỗ do chênh lệch tỷ giá.

Nhìn chung, liên quan đến việc phản ánh chi phí, hệ thống tài khoản kế toán hiện nay quy định chặt chẽ việc sử dụng kết cấu các tài khoản chi phí tạo điều kiện thuận lợi cho quá trình ghi nhận xử lý, tổng hợp các thông tin kinh tế phát sinh có liên quan đến chi phí nhằm xác định kết quả lãi (lỗ) tại đơn vị. Bên cạnh đó, các tài khoản này còn được mở chi tiết theo từng nội dung kinh tế (chi phí nguyên vật liệu chi phí khấu hao, chi phí tiền lương, chi phí khác bằng tiền). Từ đó có thể thấy rằng hệ thống tài khoản kế toán sử dụng trong các doanh nghiệp hiện nay là căn cứ quan trọng trong việc xác định lợi nhuận kế toán và lợi nhuận chịu thuế. Tuy nhiên, để phát huy hơn nữa vai trò của hệ thống tài khoản kế toán trong việc phân loại tập hợp cung cấp thông tin tạo căn cứ xác định kết quả lãi (lỗ) kế toán, là công cụ quan trọng của cơ quan thuế khi xác định thu nhập chịu thuế, đồng thời phản ánh mối quan hệ độc lập giữa kế toán và thuế, hệ thống tài khoản kế toán cần phải được hoàn thiện hơn cụ thể nên cho phép các đơn vị thiết lập tài khoản cấp 2 một cách linh hoạt hơn để tập hợp các chi phí không hợp lý theo quy định của cơ quan thuế. Bởi vì, chi phí là một trong những căn cứ quan trọng để xác định lợi nhuận kế toán.

Những chi phí phát sinh được kế toán ghi nhận trong kỳ nhưng đối với thuế đó là những chi phí không hợp lệ hoặc chỉ được chấp nhận ở mức khống chế, cần được tập hợp vào tài khoản riêng để theo dõi. Chẳng hạn như, chi phí tiền lương của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ hộ cá thể sản xuất kinh doanh dịch vụ; tiền lương trả cho

lao động thời vụ, chi phí trang phục; chi phí trả lãi vay; các khoản chi không có chứng từ hoặc chứng từ không hợp pháp. Phương pháp này sẽ giúp kế toán không mất thời gian để tách các khoản chi phí không hợp lý ra khỏi các khoản chi phí đã ghi nhận trong kỳ trên sổ sách kế toán.

Ví dụ, trong kỳ, doanh nghiệp chi tiền mặt để nộp tiền phạt về vi phạm hợp đồng kinh tế đã ký là 2.000.000đồng và 1.000.000đồng để tháo dời tài sản cố định cần thanh lý (có chứng từ hợp pháp). Nghiệp vụ này được ghi nhận như sau: Tài khoản chênh lệch thuế thu nhập doanh nghiệp phải trả: tài khoản này được dùng để ghi nhận khoản chênh lệch thuế thu nhập doanh nghiệp trong trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp theo cách tính của kế toán lớn hơn thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo cách tính của cơ quan thuế.

c. Tài khoản thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

Tài khoản này phản ánh quan hệ giữa doanh nghiệp với Nhà nước về các khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp, phản ánh nghĩa vụ và tình hình hình thực hiện nghĩa vụ thanh toán của doanh nghiệp với Nhà nước trong kỳ kế toán. Tài khoản 333 có 9 tài khoản cấp 2 bao gồm tài khoản 3331: thuế trị giá gia tăng; tài khoản 3332: thuế tiêu thụ đặc biệt; tài khoản 3333: thuế xuất nhập khẩu; tài khoản 3334: thuế lợi tức; tài khoản 3335: thu trên vốn; tài khoản 3336: thuế tài nguyên; tài khoản 3337: thuế nhà đất; tài khoản 3338: các loại thuế khác; tài khoản 3339: phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác.

Chúng tôi đề nghị bổ sung thêm hai tài khoản để phản ánh khoản chênh lệch dư nợ và dư có trên bảng cân đối. Trong trường hợp này, theo thiển ý của tác giả, Việt Nam nên vận dụng theo chuẩn mực quốc tế về kế toán 12 (đoạn 12), khoản chênh lệch dư nợ được trình bày như là một tài sản trong bảng cân đối kế toán (deferred tax assets), còn khoản chênh lệch dư có được trình bày như một khoản nợ trong bảng cân đối (deferred tax liabilities).

d. Bổ sung tài khoản doanh thu chưa được ghi nhận

Doanh thu chưa được ghi nhận: là những doanh thu liên quan đến các nghiệp vụ đã phát sinh trong thời khóa nhưng vì một lý do nào đó nên chưa được hạch toán vào tài khoản doanh thu. Mặc dù,

hiện tại các kế toán viên sử dụng tài khoản loại 1 để phản ánh song nó chưa phản ánh một cách đầy đủ nội dung của tài khoản doanh thu.

Hai trong số những nguyên tắc căn bản chi phối việc hạch toán là nguyên tắc đối xứng giữa doanh thu – chi phí và phù hợp với niên độ kế toán. Thế nhưng trong hệ thống tài khoản kế toán hiện hành, chỉ có tài khoản dùng hạch toán doanh thu trên cơ sở các hoá đơn đã lập. Các doanh thu này liên quan đến khối lượng sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, lao vụ được xác định là đã tiêu thụ trong kỳ hạch toán. Không hạch toán vào các tài khoản doanh thu những khoản doanh thu bán hàng nhưng chưa lập hoá đơn.

Trong thực tế, có những trường hợp doanh nghiệp đã bán hàng, đã cung cấp dịch vụ nhưng chưa lập hoá đơn. Ví dụ công ty nhận thực hiện hợp đồng quảng cáo cho khách hàng trong 6 tháng. Hợp đồng bắt đầu từ tháng 10 đến cuối năm, do chưa thanh toán hợp đồng, công ty chưa lập hoá đơn. Nếu không cho phép ghi nhận doanh thu này, việc tính kết quả của niên độ sẽ không chính xác. Do đó, cần cho phép doanh nghiệp ghi nhận thêm chi phí này. Cần sử dụng tài khoản doanh thu chưa được ghi nhận. Trong nhóm 5, có thể sử dụng tài khoản 513 - doanh thu chưa được ghi nhận. Tài khoản này có thể được chia thành ba loại tài khoản cấp 2 là: 5131 - doanh thu bán hàng hóa; 5132 - doanh thu bán sản phẩm; 5133 - doanh thu cung cấp dịch vụ. Tài khoản đối ứng với doanh thu chưa được ghi nhận là tài khoản phải thu của khách hàng đối với các hoá đơn chưa lập. Tài khoản có thể có số ký hiệu bắt đầu bằng số 13.

Ngược lại với doanh thu chưa được ghi nhận là chi phí chưa được ghi nhận. Đây là những chi phí liên quan đến các nghiệp vụ đã phát sinh trong thời khóa nhưng đến cuối niên độ vẫn chưa nhận hoá đơn, để xác định đúng kết quả kinh doanh, cần cho phép ghi nhận khoản chi phí này. Chẳng hạn trong tháng 12 đã sử dụng điện nhưng đến cuối tháng vẫn chưa nhận hoá đơn. Nếu không ghi nhận chi phí, kết quả kinh doanh sẽ không được xác định đúng đắn. Vì vậy, cần dựa vào các nghiệp vụ xảy ra sau ngày kết thúc niên độ để tính chi phí phát sinh. Tài khoản sử dụng để phản ánh có thể là tài khoản nhà cung cấp hoặc hoá đơn chưa đến.

e. Bổ sung tài khoản hàng mua bị trả lại và tài khoản giảm giá hàng mua

Tài khoản hàng tồn kho: 152, 153, 156,... khi phản ánh giảm giá hàng mua được ghi bên có. Như vậy sẽ không còn đầy đủ ý nghĩa để phản ánh toàn bộ hàng mua vào trong kỳ trên các loại tài khoản này, vì số dư chỉ còn là "giá vốn hàng bán" chứ không còn là giá mua ròng nữa, cho nên, chúng tôi đề nghị bổ sung thêm tài khoản "chiết khấu thương mại", "Hàng mua bị trả lại" và tài khoản "giảm giá hàng mua"

f. Bổ sung nội dung tài khoản chi phí bán hàng

Để góp phần hoàn thiện kế toán nghiệp vụ bán hàng nhằm giải quyết đầy đủ hơn các nghiệp vụ kinh tế phát sinh từ thực tiễn hoạt động của doanh nghiệp, việc hoàn thiện kế toán nghiệp vụ giảm giá hàng bán trong thời gian doanh nghiệp thực hiện quảng cáo, khuyến mãi nên được thực hiện như sau:

- Ghi nhận doanh thu theo giá bán đã trừ giảm giá và do vậy khoản giảm giá không được thể hiện trên sổ sách kế toán. Cơ sở của phương án này là doanh thu thực tế của doanh nghiệp (phần còn lại của giá bán trừ đi giảm giá).
- Ghi nhận doanh thu theo giá ban đầu và khoản giảm giá phải được thể hiện trên sổ sách kế toán. Cơ sở của phương án này là thông tin về doanh thu và giảm giá phải được thể hiện đầy đủ, trung thực, đúng thực tế trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp.

Giả sử phương án được chọn lựa là phương án 2: kế toán nên

(1) Khoản giảm giá hàng bán hạch toán vào chiết khấu thương mại trên tài khoản 521 "Chiết khấu thương mại". Trường hợp này ghi nhận như vậy là không hợp lý vì đây không phải chiết khấu thương mại, cũng có nghĩa là việc ghi nhận này sẽ vi phạm chuẩn mực kế toán số 14 "Doanh thu và thu nhập khác" và không phù hợp giữa đối tượng phản ánh và nội dung phản ánh trên tài khoản 521. Hoặc

(2) Khoản giảm giá hàng bán hạch toán vào chi phí bán hàng trên tài khoản 641 "Chi phí bán hàng". Xét trên giác độ này thì khoản giảm giá về bản chất chính là chi phí phát sinh phục vụ cho

quá trình tiêu thụ, làm gia tăng doanh số bán do đó được hạch toán vào chi phí bán hàng. Đồng thời đòi hỏi doanh nghiệp phải công khai chính sách giảm giá, thời gian áp dụng chương trình quảng cáo khuyến mại và khi lập hóa đơn phải ghi đầy đủ thông tin về giá bán ban đầu và khoản giảm giá trên hóa đơn.

g. Khấu trừ thuế GTGT đối với hàng nhập khẩu

Theo tác giả, với mục đích nhằm giải tỏa những khó khăn tài chính cho doanh nghiệp khi doanh nghiệp chịu thuế giá trị gia tăng đối với hàng nhập khẩu thì kế toán vẫn phản ánh theo đúng những quy định hiện nay để phục vụ cho yêu cầu tổng hợp, kiểm tra của cơ quan thuế nhưng doanh nghiệp không phải nộp. Khi hoàn thành thủ tục nhập khẩu hoặc vào cuối kỳ kế toán thì kế toán sẽ tiến hành làm bút toán đảo (bút toán khấu trừ) để bình toán. Cụ thể như sau:

– Số thuế giá trị gia tăng phải nộp nhưng được khấu trừ vẫn ghi:

Nợ TK 133

Có TK 33312

– Khi hoàn tất khâu nhập hoặc cuối kỳ kế toán tiến hành thực hiện bút toán khấu trừ

Nợ TK 33312

Có TK 133

h. Trường hợp xử lý các nghiệp vụ khi doanh nghiệp tham gia mua bán ở thị trường hàng hóa giao sau

Từ những nhận thức về bản chất của giao dịch bán hàng ở thị trường hàng hóa giao sau, có thể đưa ra phương pháp kế toán nghiệp vụ bán hàng khi doanh nghiệp tham gia mua bán ở thị trường này như sau:

Kế toán doanh thu bán hàng trong trường hợp doanh nghiệp sử dụng hợp đồng kỳ hạn để tự bảo hiểm xuống giá, doanh nghiệp phải thực hiện hai loại giao dịch, đó là giao dịch hàng hóa hữu hình và giao dịch bù trừ. Trong đó, giao dịch hàng hóa hữu hình được thực hiện trên thị trường mua bán thông thường, còn giao dịch bù trừ được thực hiện trên thị trường hàng hóa giao sau và được ký kết ở sở giao

dịch thông qua hợp đồng kỳ hạn bán và mua lại lượng hàng hóa tương đương với lượng hàng hóa giao dịch thực tế. Trình tự thực hiện nghiệp vụ tự bảo hiểm giá xuống như sau:

- Ký kết hợp đồng kỳ hạn bán hàng với sở giao dịch, giá cả được cố định ở thời điểm hiện tại, loại hàng, lượng bán và thời hạn giao hàng được xác định vào ngày cụ thể trong tương lai (xác định phù hợp với giao dịch hàng hóa thực tế sẽ thực hiện)
- Đến thời điểm doanh nghiệp bán hàng thực tế trên thị trường, giá bán được xác định theo giá cả thị trường tại thời điểm bán.
- Đồng thời ký kết hợp đồng kỳ hạn mua hàng với sở giao dịch theo đúng loại hàng, lượng bán và thời hạn giao hàng của hợp đồng kỳ hạn bán đã được ký kết nhưng giá cả được xác định theo giá của thời điểm hiện tại. Phần chênh lệch giá của giao dịch bù trừ này doanh nghiệp sẽ thanh toán trực tiếp với Sở giao dịch.

Như vậy nếu giá bán của hàng hóa tăng lên thì doanh nghiệp sẽ có lãi trong giao dịch hàng hóa thực tế và bị lỗ trong giao dịch bù trừ; Ngược lại nếu giá bán của hàng hóa giảm xuống thì doanh nghiệp sẽ bị lỗ trong giao dịch hàng hóa thực tế và có lãi trong giao dịch bù trừ. Kết quả là doanh nghiệp có thể đạt được mức lãi kỳ vọng trong kinh doanh cho dù giá cả hàng hóa có biến động đi chăng nữa. Kết hợp với phương pháp kế toán doanh thu bán hàng trong trường hợp doanh nghiệp ký kết hợp đồng kỳ hạn và được kết thúc bằng nghiệp vụ bù trừ, phương pháp kế toán doanh thu bán hàng trong trường hợp doanh nghiệp sử dụng hợp đồng kỳ hạn để tự bảo hiểm giá xuống như sau:

Doanh thu bán hàng của giao dịch hàng hóa thực tế ghi theo giá bán tại thời điểm:

1 Nợ 111 112
Có 511

Trị giá vốn của hàng đã bán:

2 Nợ 632
Có 156 157

Doanh thu ghi theo giá bán được ký kết trong hợp đồng kỳ hạn bán:

3 Nợ 131
Có 511

Giá vốn ghi theo giá được ký kết trong hợp đồng kỳ hạn mua:

4 Nợ 632
Có 131

Thu chênh lệch giá với sở giao dịch:

5a Nợ 111 112
Có 131

Thanh toán chênh lệch giá với sở giao dịch:

5b Nợ 131
Có 111 112

3.2.3 Hoàn thiện hình thức sổ kế toán

Nói cách khác, trong điều kiện kế toán thủ công thì cần nhiều hình thức sổ kế toán nhằm thích hợp với quy mô hoạt động, trình độ của nhân viên kế toán, còn trong điều kiện sử dụng máy điện toán như hiện nay thì chỉ cần có một hình thức sổ kế toán là đủ. Vấn đề đặt [redacted] là hình thức sổ kế toán duy nhất được lựa chọn là hình thức nào? Nhật ký chung, nhật ký sổ cái, chứng từ ghi sổ hay nhật ký – chứng từ ? Phương án chọn hình thức nhật ký chung được xem là phù hợp hơn cả vì những lý do sau đây:

Trước hết phải kể đến lý do là hình thức nhật ký chung với sổ nhật ký chung (General Journal), sổ cái tổng hợp (General ledger), sổ chi tiết (Subsidiary ledger accounts), là hình thức được sử dụng phổ biến ở các nước trên thế giới như Mỹ, Anh, Pháp, Canada, Úc, Singapore..., việc sử dụng hình thức nhật ký chung sẽ tạo ra cơ sở hòa nhập giữa kế toán Việt Nam với thông lệ kế toán thế giới. Hơn nữa nó cũng tạo ra tiền đề thuận lợi cho việc yêu cầu các tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài thực thi chế độ kế toán Việt Nam (Nếu có thay đổi điều khoản về chế độ kế toán trong Luật Đầu tư nước ngoài).

Hai là, hình thức nhật ký chung là hình thức đơn giản, dễ làm, dễ học. Trong [redacted] thế các doanh nghiệp vừa và lớn có khả năng đi trước một bước trong việc vi tính hóa công tác kế toán, thì hình thức nhật ký chung hoàn toàn thích hợp với các doanh nghiệp còn lại và doanh nghiệp nhỏ chưa có đủ điều kiện để vi tính hóa công tác kế toán, nhất là trong điều kiện của Việt Nam hiện nay.

Tuy nhiên, việc chọn lựa này chỉ mang tính hướng dẫn, các doanh nghiệp có quyền chọn lựa các hình thức sổ kế toán nhưng phải đảm bảo một số chỉ tiêu kế toán cơ bản mà Nhà nước quan tâm trong quá trình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Việc vận dụng sổ kế toán trong doanh nghiệp còn tùy tiện, sử dụng lẫn lộn giữa các hình thức. Những tồn tại trên là do một số nguyên nhân sau:

- Việc chấp nhận sự tồn tại cùng một lúc trong một hệ thống kế toán, bốn hình thức sổ kế toán đã gây khó khăn cho doanh nghiệp trong vận dụng và lựa chọn. Sự vận dụng đó lại thiếu thống nhất giữa các ngành sản xuất kinh doanh trong cùng một nền kinh tế.
- Hệ thống kế toán hiện nay có một sự thay đổi về chất, nhưng hệ thống sổ kế toán chưa được thay đổi kịp thời, đồng bộ và đáp ứng yêu cầu mới.
- Các doanh nghiệp chưa quan tâm đúng mức tới việc lựa chọn hệ thống sổ kế toán, phù hợp với điều kiện kinh doanh và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp mình.
- Trình độ chuyên môn của cán bộ kế toán trong bộ máy kế toán ở nhiều doanh nghiệp còn yếu.

Thực tế khi sử dụng nhiều hình thức kế toán trong nền kinh tế quốc dân đã bộc lộ một số nhược điểm lớn như:

- Việc kiểm tra, kiểm soát của cơ quan cấp trên, của cơ quan thuế, tài chính... đối với doanh nghiệp gặp nhiều khó khăn.
- Ở cấp cơ sở, cán bộ thuế, tài chính khó có thể [redacted] tường tất cả các hình thức kế toán đang được sử dụng.

- Vi tính hóa nhiều hình thức kế toán sẽ gặp nhiều trở ngại hơn so với vi tính hóa một hình thức kế toán.

Để tránh các nhược điểm trên và góp phần tăng cường quản lý kinh tế – tài chính của các cấp, các ngành, thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước đối với hoạt động sản xuất kinh doanh của mọi thành phần kinh tế, kế toán ở các doanh nghiệp Việt Nam chỉ nên sử dụng duy nhất một hình thức kế toán Nhật ký chung đối với mọi loại hình doanh nghiệp.

Sổ sách kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính và các chương trình phần mềm kế toán là hệ thống thông tin đã được hệ thống hoá, phân loại có thể lưu trong đĩa từ và xem trên màn hình, không nên bắt buộc phải in ra giấy như quy định hiện hành vì gây lãng phí và không cần thiết cho doanh nghiệp. Chỉ in ra giấy trong trường hợp có yêu cầu của cơ quan chức năng Nhà nước và các bản in này sẽ được kế toán trưởng và giám đốc doanh nghiệp ký xác nhận tính chính xác và tính pháp lý của các số liệu. Việc lựa chọn hình thức kế toán nào cho máy vi tính đều phải đáp ứng được yêu cầu cơ bản trong quá trình xử lý và hạch toán của máy như sau:

- Kết hợp được việc ghi chép trong máy theo thứ tự thời gian và ghi theo hệ thống các tài khoản của nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
- Phải đảm bảo việc ghi chép trên sổ kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết được tiến hành đồng thời.
- Đảm bảo quan hệ đối chiếu giữa kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết, giữa số liệu kế toán tổng hợp liên quan với nhau.

Trong tương lai, ở Việt Nam chỉ nên có một hình thức sổ sách và quy trình kế toán. Hiện tại ở Việt Nam đặc biệt ở các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hầu như tất cả đều vi tính hoá công tác kế toán. Vì điều này gắn liền với nhu cầu thông tin ngày càng đòi hỏi nhanh và chính xác, kế toán thủ công không thể đáp ứng nhu cầu này. Việc xây dựng nhiều hình thức kế toán chỉ phù hợp trong điều kiện kế toán thủ công, nhằm giúp doanh nghiệp lựa chọn được hình thức kế toán phù hợp về mặt quy mô hoạt động, trình độ nhân viên

kế toán của doanh nghiệp. Thực chất chỉ cần một hình thức kế toán đơn giản, dễ thực hành và dễ lập trình là hình thức Nhật ký chung.

Khi sử dụng kế toán bằng máy tính và được cài đặt một chương trình định sẵn thông qua các thông tin ban đầu hệ thống sẽ chuyển đổi thành những thông tin hữu ích. Chương trình có thể tính toán, sắp xếp, phân loại, tổng hợp thông tin ban đầu thành thông tin hữu ích là có được toàn bộ hệ thống thông tin tương tự trong sổ sách kế toán thủ công nhưng chính xác hơn, rõ ràng hơn và đặc biệt là nhanh chóng hơn và người sử dụng thông tin có thể sử dụng thông tin này bất cứ lúc nào dựa vào File cơ sở dữ liệu. Cho nên khái niệm Sổ kế toán trong điều kiện vi tính hoá chỉ có ý nghĩa tượng trưng cho một hệ thống thông tin đã được phân loại và hệ thống hoá nhằm phục vụ cho nhu cầu quản lý doanh nghiệp.

Sử dụng máy vi tính và các chương trình kế toán làm thay đổi phần lớn những cấu trúc của quy trình kế toán thủ công. Trước hết, trật tự ghi chép bị phá vỡ, sau đó là các mối quan hệ sổ sách vốn có, đặc biệt là quan hệ đối chiếu cũng bị phá vỡ theo, bởi vì hệ thống đã tự động đối chiếu. Trong điều kiện mới này đã hình thành nên một trình tự ghi chép, xử lý thông tin cực nhanh, hoàn toàn thuận lợi cho việc truy xuất sử dụng thông tin vào bất cứ lúc nào một cách chính xác. Theo quan điểm của tác giả, các quy định về chế độ kế toán, cần quy định theo hướng mở và phù hợp với điều kiện tin học hoá công tác kế toán. Trong điều kiện tin học hoá công tác kế toán, sổ kế toán không còn đóng vai trò là nơi xử lý và cung cấp thông tin kế toán mà chỉ đóng vai trò là nơi lưu trữ dữ liệu và thông tin kế toán. Do đó, các ràng buộc về hình thức, trình tự và phương pháp ghi sổ kế toán không còn ý nghĩa. Hoàn thiện hệ thống sổ kế toán trong điều kiện tin học hoá công tác kế toán cần tôn trọng nguyên tắc " xem trọng nội dung hơn hình thức" và chế độ sổ kế toán cần quy định lại những nội dung sau:

- Nội dung và hình thức mang tính hướng dẫn của sổ cái các tài khoản dùng để phản ánh các dữ liệu kế toán theo nội dung kinh tế.
- Nội dung và hình thức mang tính hướng dẫn của sổ tổng hợp dùng để phản ánh các dữ liệu kế toán theo thứ tự thời gian.

- Nội dung và hình thức mang tính hướng dẫn của sổ chi tiết nhằm giúp cho doanh nghiệp tự quyết định các thông tin kế toán chi tiết cần được lưu trữ.
- Quy định về việc in và lưu trữ sổ kế toán: cần cho phép doanh nghiệp lưu trữ trên các thiết bị lưu trữ và chỉ in khi có yêu cầu kiểm tra, kiểm soát. Thực chất, việc kiểm tra quyết toán không nhất thiết phải dựa trên sổ bằng giấy mà có thể thực hiện trực tiếp trên phần mềm.

Để đảm bảo cho việc xử lý số liệu kế toán trên máy cung cấp được các dấu vết kiểm toán, chế độ kế toán cần ràng buộc phần mềm phải hỗ trợ cho chức năng tạo ra dấu vết kiểm toán, ví dụ tự động lưu trữ dấu vết của quá trình cập nhật dữ liệu, chỉnh sửa số liệu, hay quy định ràng buộc không cho chỉnh sửa số liệu trực tiếp sau khi đã cập nhật, việc chỉnh sửa phải được thực hiện bằng các bút toán ghi đảo, ghi bổ sung hay ghi số âm, phải lập chứng từ sửa sổ và phải được nhập liệu vào hệ thống. Điều cần quy định ở đây là quy định về tính kiểm soát của phần mềm kế toán.

3.2.4 Hoàn thiện hệ thống báo cáo kế toán

a. Bảng cân đối kế toán

Như đã trình bày ở phần hoàn thiện hệ thống tài khoản kế toán, để doanh nghiệp có thể phản ánh được rõ ràng, gọn gàng, đầy đủ các nghiệp vụ kế toán phát sinh cũng như đáp ứng được nhu cầu quản lý và hợp nhất báo cáo của doanh nghiệp, đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài nên mở thêm tài khoản 132 và 332. Do vậy, trong bảng cân đối kế toán cần sửa đổi, bổ sung một số chỉ tiêu sau:

- Bổ sung mục thương phiếu phải thu vào mục III các khoản phải thu phần A tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn.
- Bổ sung mục thương phiếu phải trả vào mục I Nợ ngắn hạn phần A Nợ phải trả.
- Bổ sung chỉ tiêu "Lợi nhuận đã phân phối trong niên độ" (TK 422) vào bên nguồn vốn và ghi bút toán đỏ do chỉ tiêu này dùng để điều chỉnh giảm cho chỉ tiêu lãi lỗ để thể hiện lợi nhuận còn chưa phân phối.

- Để phù hợp với nội dung phản ánh thì tài khoản 421 nên đổi tên thành tài khoản "Lãi lỗ"
- Đưa chỉ tiêu chi "Sự nghiệp" vào bên nguồn vốn, phía dưới chỉ tiêu "Nguồn kinh phí" và ghi đỏ để thể hiện đúng đắn tình trạng tài sản của doanh nghiệp, do các khoản chi này làm giảm tài sản nên cũng làm giảm nguồn kinh phí đã được cấp. Thực chất khoản chi này không tạo nên tài sản mà đã đi ra khỏi trong quá trình vận động của tài sản trong doanh nghiệp.

  Nếu được Nhà nước không cần quy định chỉ tiêu này, theo tác giả, trong trường hợp đặc biệt sẽ có quy định riêng cho phù hợp.
- Thay mục giá trị hao mòn lũy kế thành giá trị khấu hao lũy kế (theo Quyết định 206 ngày 12/12/2003 thì hao mòn lũy kế khác với khấu hao lũy kế)

b. Báo cáo kết quả kinh doanh

Việc quản lý thuế thu nhập doanh nghiệp của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài ở nước ta thường được cơ quan thuế quan tâm đến chi phí quảng cáo, khuyến mãi, tiếp thị. Theo quy định tại Thông tư 128 ngày 22/12/2003 và Thông tư 88 ngày 1/9/2004 sửa đổi, bổ sung Thông tư 128 các khoản chi phí bị khống chế ở mức 10%. Hiện tại khoản chi phí này được hạch toán vào tài khoản 641 - chi phí bán hàng và được trình trên báo cáo kết quả kinh doanh ở chỉ tiêu "chi phí bán hàng". Nhằm thuận lợi cho cơ quan thuế khi quyết toán và cơ quan chức năng có thể đánh giá chi phí quảng cáo, khuyến mãi, tiếp thị là bao nhiêu trong tổng chi phí bán hàng, chúng tôi đề nghị bổ sung vào chỉ tiêu chi phí bán hàng như sau:

- Bổ sung vào mục 6 chi phí bán hàng trong đó có chi phí quảng cáo, khuyến mãi, tiếp thị;
- Thay chỉ tiêu tổng lợi nhuận trước thuế thành chỉ tiêu lãi lỗ các hoạt động trước thuế.
- Thay chỉ tiêu lợi nhuận sau thuế thành chỉ tiêu lãi lỗ sau thuế
- Cần phân biệt kết quả kinh doanh theo hai cách phân loại: lãi, lỗ thông thường và lãi lỗ khác (bất thường). lãi lỗ thông

thường bao gồm các loại: lãi, lỗ hoạt động sản xuất kinh doanh; lãi, lỗ của hoạt động tài chính; lãi, lỗ khác: lãi lỗ của hoạt động không thường xuyên.

– Bổ sung chỉ tiêu thu nhập trên mỗi cổ phiếu

$$\text{Thu nhập mỗi cổ phiếu thường} = \frac{\text{Tổng lãi được chia} - \text{Cổ tức cổ phiếu ưu đãi}}{\text{Số lượng cổ phiếu thường đang lưu hành}}$$

Như chúng ta đều biết hiện tại giữa lợi nhuận kế toán và lợi nhuận chịu thuế có sự khác biệt, thậm chí có những trường hợp có sự khác biệt rất lớn. Sở dĩ có hiện tượng này là do kế toán tính toán lãi lỗ trên cơ sở chi phí thực tế cần phải bù đắp trong kỳ kế toán. Thông thường lợi nhuận chịu thuế lớn hơn lợi nhuận kế toán, đặc biệt có những doanh nghiệp bị lỗ nhưng vẫn phải chịu thuế thu nhập. Chính vì có sự khác biệt như vậy nên báo cáo kết quả kinh doanh được thiết kế như hiện nay chưa phản ánh đúng kết quả hoạt động của doanh nghiệp, bởi chỉ tiêu rất quan trọng mà nhiều đối tượng bên ngoài quan tâm là lợi nhuận sau thuế (lãi, lỗ các hoạt động sau thuế). Chính chỉ tiêu này sẽ cho thấy khả năng tăng trưởng của doanh nghiệp cũng như khả năng sinh lợi khi đầu tư vào doanh nghiệp. Do vậy để thông tin trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh phản ánh được thực tế về kết quả hoạt động của doanh nghiệp, chúng tôi thiết nghĩ trên báo cáo kết quả kinh doanh cần thiết kế thêm cột phản ánh theo số được duyệt của cơ quan thuế. Sau khi cơ quan thuế duyệt quyết toán thì kế toán của doanh nghiệp phải điền những thông tin đã được duyệt vào cột này cùng với cột phản ánh theo số liệu kế toán để cung cấp bổ sung cho đối tượng có liên quan nhằm giúp những đối tượng này nắm bắt và đánh giá đúng đắn tình hình kết quả hoạt động của doanh nghiệp.

c. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Theo quan điểm của tác giả khi bổ sung các tài khoản để hạch toán thương phiếu phải thu, phải trả thì hệ thống chỉ tiêu trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo cả phương pháp trực tiếp và gián tiếp đều giữ nguyên. Tuy nhiên, phương pháp lập chỉ tiêu mã số 01 và 02 trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp thì cần phải lấy số liệu trên các sổ kế toán tài khoản "thương phiếu phải thu" và

"thương phiếu phải trả" bên cạnh các nguồn số liệu khác theo quy định của chế độ tương tự đối với chỉ tiêu mã số 09 và 11 trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp gián tiếp.

Ngoài hai phương pháp lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp và phương pháp gián tiếp, có thể sử dụng phương pháp trực tiếp điều chỉnh. Bản chất của cách làm này là dựa vào việc biến đổi các khoản doanh thu, giá vốn và chi phí trên cơ sở dồn tích thành cơ sở tiền. Kỹ thuật tính toán các luồng tiền được thực hiện như sau:

Đối với các luồng tiền vào:

Luồng tiền vào = Doanh thu bán hàng thuần + Phải thu đầu kỳ − Phải thu cuối kỳ − Các khoản nợ khó đòi đã xử lý

Đối với các luồng tiền ra:

Tiền trả nhà cung cấp = Giá vốn hàng bán + Phải trả đầu kỳ − Phải trả cuối kỳ + Hàng tồn kho cuối kỳ − Hàng tồn kho đầu kỳ − Khấu hao

Tiền trả cho các khoản chi phí

Tiền trả các khoản chi phí = Các khoản chi phí phát sinh + Chi phí trả đầu kỳ − Chi phí trả cuối kỳ + Chi phí trả trước cuối kỳ − Chi phí trả trước đầu kỳ − Chi phí nợ khó đòi − Khấu hao

Dựa vào công thức trên có thể xác định các luồng tiền vào và ra của từng hoạt động phù hợp. Cách làm này phù hợp với yêu cầu báo cáo các luồng tiền trên cơ sở gộp trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ và tạo điều kiện giảm bớt khối lượng công việc cho những người lập báo cáo.

d. Thuyết minh báo cáo tài chính

Hệ thống báo cáo tài chính doanh nghiệp Việt Nam được quy định có bốn báo cáo: bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuyết minh bổ sung. Đây là hệ thống báo cáo có tính liên kết để cho thấy bức tranh toàn cảnh về

thực trạng tài sản, nguồn vốn cũng như tình hình về kết quả hoạt động của doanh nghiệp nhằm qua đó có căn cứ để phân tích đánh giá tình trạng tài chính của doanh nghiệp trong kỳ kế toán. Các báo cáo này đều cần thiết cho các đối tượng có quyền lợi trực tiếp hoặc gián tiếp đối với hoạt động của doanh nghiệp, đặc biệt là đối với các cơ quan chức năng của nhà nước. Thực hiện việc quản lý hoạt động của doanh nghiệp trong đó có cơ quan thuế.

Đa số các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động tại Việt Nam thường là công ty con của các tập đoàn kinh doanh ở nước ngoài, và công ty tại Việt Nam thường mua nguyên liệu vật tư từ công ty mẹ hoặc các công ty liên quan, tương tự cho phần bán hàng cũng vậy. Trên quan điểm thiết kế một thuyết minh báo cáo tài chính tuân thủ theo chế độ kế toán Việt Nam đồng thời có thể đáp ứng được nhu cầu giúp công ty dễ dàng hợp nhất báo cáo tài chính tại nước sở tại dựa vào báo cáo tài chính của công ty tại Việt Nam, tác giả đề nghị chỉ quy định những nội dung chủ yếu mà cơ quan quản lý nhà nước cần biết, còn lại những thông tin khác để cho doanh nghiệp tự giải trình trên thuyết minh báo cáo tài chính.

- Khoản phải thu khách hàng: Đây là khoản nợ của khách hàng đối với doanh nghiệp khi doanh nghiệp bán hàng hóa, thành phẩm theo phương thức bán hàng trả góp hoặc trả chậm. Chỉ những khoản nợ nào thanh toán dưới một năm mới đưa vào tài sản lưu động dùng để thanh toán nợ ngắn hạn, cho nên cần phải thuyết minh trên báo cáo tài chính.

- Trong trường hợp thế chấp bằng giấy tờ như giấy chứng nhận quyền sở hữu nhà đất, tài sản thì không phản ánh vào tài khoản 144 mà ghi vào sổ chi tiết, nghĩa là không ghi giảm tài sản trên bảng cân đối kế toán. Nhưng theo quy định, doanh nghiệp không được phép bán những tài sản đã thế chấp trong thời gian thế chấp. Do đó, cần công bố các tài sản đã đem thế chấp để vay hay đảm bảo nợ vay cho đơn vị khác bằng giấy tờ cũng như chỉ tiêu doanh thu nhận trước cho nhiều niên độ kế toán trên báo cáo thuyết minh tài chính.

- Mặc dù các báo cáo tài chính được lập trên cơ sở nguyên tắc giá gốc, tuy nhiên tính tin cậy của các thông tin mà báo cáo

tài chính cung cấp còn phụ thuộc vào nhiều nhân tố chủ quan. Nguyên nhân là do các số liệu mà báo cáo tài chính cung cấp có một phần không nhỏ là kết quả của các ước tính và giả định kế toán chứ không phải là con số xuất phát từ các sự kiện thực tế. Do vậy, để giúp cho người sử dụng các thông tin trên báo cáo tài chính, kế toán phải xác định được mức độ tin cậy của các thông tin này cụ thể trong thuyết minh báo cáo tài chính, kế toán phải thông tin về tỷ lệ giữa phần số liệu là kết quả của các ước tính kế toán và phần số liệu đã được thẩm định thực tế và trình bày chênh lệch nếu có vừa có tác dụng đối với người sử dụng thông tin và bản thân doanh nghiệp trong việc đánh giá lại xem các ước tính của mình có xác thực so với thực tế hay không?

3.3 MỘT SỐ GIẢI PHÁP GÓP PHẦN HOÀN THIỆN CHÍNH SÁCH THUẾ TẠI VIỆT NAM

3.3.1 Thuế thu nhập doanh nghiệp

a. Hướng dẫn thống nhất các văn bản về thuế

Các văn bản hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp hiện tại nên thống nhất lại trong một văn bản pháp lý giúp cho người làm công tác kế toán dễ theo dõi. Hoàn thiện việc phân loại tập hợp và phân bổ các loại chi phí sản xuất kinh doanh có ảnh hưởng đến việc xác định lợi nhuận chịu thuế.

b. Nội dung các văn bản thuế

Nội dung các văn bản không trùng lắp, tránh người đọc hiểu sai lệch về nội dung, rõ ràng dễ hiểu, tránh áp dụng trong từng trường hợp cụ thể khác nhau. Hơn nữa, các nội dung không nên quy định quá chi tiết, mà chỉ quy định những nội dung nào sẽ dẫn đến các sai sót trọng yếu trên báo cáo tài chính. Các văn bản hướng dẫn cụ thể nên hợp lý hơn với các quy định về kế toán, ví dụ lãi do bán ngoại tệ, lãi do chênh lệch tỷ giá đưa vào thu nhập chịu thuế còn lỗ do bán ngoại tệ, lỗ do chênh lệch tỷ giá không được xem là chi phí hợp lý.

c. Các văn bản về thuế phải được xác lập trên cơ sở hợp lý

Các nội dung hướng dẫn theo Luật Thuế TNDN phải được xác lập trên cơ sở hợp lý, đảm bảo tạo điều kiện thuận lợi cho các doanh

nghiệp hoạt động. Việc xác định tỷ lệ tương đối hoặc tuyệt đối ở mức khống chế cho phép phải đứng trên phương diện là doanh nghiệp Việt Nam đang từng bước xác lập và phát triển thương hiệu của mình.

Chẳng hạn, xét một cách tổng quát thì yếu tố chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp sản xuất kinh doanh bao giờ cũng gồm các yếu tố:

- Vật tư – hàng hóa mua ngoài (bao gồm các khoản về nguyên vật liệu và công cụ lao động nhỏ mua ngoài);
- Dịch vụ mua ngoài;
- Chi phí về nhân công (bao gồm cả các khoản trích về bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn);
- Khấu hao tài sản cố định;
- Chi phí dự phòng cho trường hợp rủi ro (được phép của cơ quan chức năng);
- Các khoản chi phí khác bằng tiền.

Việc phân loại chi phí để phục vụ cho yêu cầu kiểm tra của Nhà nước tại các doanh nghiệp nhằm đảm bảo cho việc xác định đúng đắn lợi nhuận tính thuế là vấn đề có tính chất pháp lý mà các doanh nghiệp phải thực hiện theo quy định chung, nhưng phải xem xét trên phương diện hợp lý.

Mọi chi phí phát sinh cần phải chứng minh được một cách đầy đủ cơ sở pháp lý của nó để phù hợp và thuận lợi cho việc kiểm tra của các cơ quan chức năng của Nhà nước, cần xem xét nguyên tắc trọng yếu, cũng như nguyên tắc lợi ích và chi phí của doanh nghiệp với cái nhìn khách quan hơn. Việc xác lập hệ thống các yếu tố chi phí một cách thích ứng với điều kiện hạch toán của các doanh nghiệp có tác dụng quan trọng để tiến hành công tác kiểm tra chi phí; về phía Nhà nước nên tạo điều kiện cho doanh nghiệp tránh sai sót chứ không phải chủ yếu là phạt doanh nghiệp vì vi phạm.

Các căn cứ để kiểm thuế ra các yếu tố chi phí:

(1) Đối với các loại vật liệu nói chung (bao gồm cả phần công cụ lao động). Trong cơ cấu của chi phí phát sinh tại doanh nghiệp thì chi phí vật liệu chiếm tỷ trọng rất cao và ảnh hưởng trực tiếp đến kết

quả kinh doanh của đơn vị. Kiểm tra chi phí vật liệu chi phối rất lớn đến việc xác định đúng đắn lợi nhuận mà doanh nghiệp đạt được trong một thời kỳ. Chi phí vật liệu phụ thuộc vào các yếu tố: khối lượng vật liệu thực tế sử dụng, phương pháp đánh giá vật liệu xuất dùng và vật liệu nhập trong kỳ, tồn đầu kỳ và cuối kỳ.

Khối lượng vật liệu thực tế sử dụng phụ thuộc vào hai nhân tố: khối lượng sản phẩm được sản xuất và định mức sử dụng vật liệu.

- Khối lượng sản phẩm được sản xuất liên quan đến sản phẩm dở dang đầu kỳ, sản phẩm dở dang cuối kỳ, sản phẩm xuất ra trong kỳ, sản phẩm hiện còn đầu kỳ và cuối kỳ. Việc xác định đúng trên cơ sở những tài liệu thực tế có liên quan đến khối lượng sản phẩm sản xuất quyết định tính đúng đắn của khối lượng vật liệu sử dụng.
- Định mức vật liệu sử dụng để sản xuất đơn vị sản phẩm, mặc dù có những quy định chung của ngành, song trong thực tế, thì do đặc điểm sản xuất của từng doanh nghiệp nên có những thay đổi rất đa dạng. Để kiểm tra tình hình định mức sử dụng cần xem xét thực tế sử dụng trong kỳ, so sánh với tình hình thực hiện định mức của các kỳ trước, tham khảo và đối chiếu với định mức sử dụng của những đơn vị tương đồng về mặt điều kiện và đặc điểm sản xuất. Khi so sánh, đối chiếu cần phải liên hệ với những thay đổi trong kỳ, nếu có, về quy trình công nghệ, đổi mới máy móc thiết bị, trình độ lành nghề của công nhân,...

(2) Dịch vụ mua ngoài bao gồm các loại công việc hoặc lao vụ được các cơ quan, đơn vị bên ngoài cung cấp cho doanh nghiệp để phục vụ trực tiếp và gián tiếp cho quá trình sản xuất và tiêu thụ như việc vận chuyển, các dạng năng lượng mua ngoài, bảo hiểm... Kiểm tra yếu tố dịch vụ mua ngoài cần chú trọng vào các loại chứng từ pháp lý do các đơn vị cung cấp dịch vụ chuyển đến cho doanh nghiệp. Do tính chất đa dạng của các loại dịch vụ nên cần xem xét mức chi phí của từng loại dịch vụ trong mối tương quan với các loại công việc sử dụng dịch vụ để xác định hợp lý và đúng đắn yếu tố chi phí dịch vụ mua ngoài.

(3) Đối với yếu tố khấu hao tài sản cố định, việc đưa ra một chuẩn mực khấu hao như thế nào là một vấn đề khó, do tài sản trong các doanh nghiệp được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau, nên yêu cầu về thời gian thu hồi vốn cũng khác nhau. Trong khi đó hiệu quả kinh doanh đạt được ở các doanh nghiệp lại rất khác nhau, mặt khác tuy chi phí khấu hao không phải là khoản chi phải trả trực tiếp bằng tiền mặt tại thời điểm phát sinh chi phí nhưng nó lại được trừ vào tổng lợi tức chịu thuế của doanh nghiệp.

Trong thời gian qua Bộ Tài chính đã cố gắng tìm một phương pháp khấu hao để vừa đảm bảo thống nhất chung cho toàn bộ nền kinh tế vừa giải quyết được cùng một lúc các mâu thuẫn nói trên, nhưng cho đến nay sự cố gắng trên chưa thu được kết quả là bao nhiêu. Điều này thể hiện qua sự ra đời nhiều văn bản khác nhau có nội dung mâu thuẫn nhau. Nhìn chung các văn bản này đều muốn đạt được cùng một lúc hai mục đích trái ngược nhau, đó là:

Chế độ khấu hao tài sản cố định vừa muốn đảm bảo tính thống nhất chung cho mọi loại hình doanh nghiệp, dù các doanh nghiệp đó có các điều kiện và năng lực kinh doanh rất khác nhau, vừa muốn đảm bảo thỏa mãn mọi trường hợp xảy ra trong thực tế ở các doanh nghiệp.

Điều này đã gây ra một tình trạng lộn xộn trong việc thực hiện mức khấu hao ở các doanh nghiệp, khi mà các doanh nghiệp đó đạt được mức lãi khác nhau, các cơ quan thuế và tài chính chỉ còn một cách là phải "linh hoạt" cho doanh nghiệp thực hiện một mức khấu hao nào đó phù hợp nhất với thực tế kinh doanh của đơn vị. Mức khấu hao này có thể sai với quy định của một số điểm, hoặc một số văn bản này nhưng lại đúng với một số điểm, hoặc một số văn bản khác. Để khắc phục được tình trạng trên chúng tôi xin đề xuất một cơ chế trích khấu hao tài sản theo nguyên tắc như sau:

- Mức trích khấu hao tài sản cố định phải đảm bảo để doanh nghiệp không chi tiêu vào vốn cố định của mình.
- Vẫn đảm bảo đầy đủ lợi ích của Nhà nước, tức là đảm bảo việc nộp thuế thu nhập doanh nghiệp của các doanh nghiệp trên cơ sở hợp lý – phải xem đây là trách nhiệm thực hiện của doanh nghiệp, xây dựng có cơ sở khoa học, phù hợp với điều kiện

thực tế của từng doanh nghiệp, cố gắng đảm bảo độ chính xác cao nhất.

(4) Yếu tố tiền lương cũng chiếm tỷ trọng khá cao trong cấu thành chi phí. Tiền lương phải được xác định một cách tương ứng với tính chất ngành nghề, năng suất lao động và hiệu quả kinh tế của từng doanh nghiệp. Việc tính toán chi phí về tiền lương cần phải dựa vào hao phí thực tế về số lượng, chất lượng lao động và đơn giá lương được quy định trong những điều kiện cụ thể:

- Số lượng lao động thực tế mà đơn vị đã sử dụng để thực hiện trong quá trình sản xuất kinh doanh gồm cả lao động thường xuyên và lao động có tính chất tạm thời.
- Các hình thức trả lương mà đơn vị áp dụng và những căn cứ để đánh giá tình hình sử dụng thời gian lao động và kết quả lao động.
- Đơn giá lương và căn cứ xây dựng theo từng loại ngành, nghề phù hợp.

Trong điều kiện đời sống của công nhân còn thấp, việc xem xét yếu tố tiền lương cũng phải đặt trong mối quan hệ với mức tiền lương tối thiểu có thể chấp nhận ở từng khu vực cụ thể trong những giai đoạn nhất định. Ngoài ra kiểm tra yếu tố tiền lương cũng cần có sự đối chiếu, so sánh với những đơn vị cùng ngành nghề trong cùng thành phần kinh tế hoặc giữa các thành phần kinh tế khác nhau nhằm xác định tính hợp lý, cần thiết của chi phí tiền lương. Tuy nhiên nguyên tắc chung là nhịp độ tăng trưởng của quỹ tiền lương phải luôn luôn thấp hơn nhịp độ tăng trưởng của năng suất lao động, phải lấy hiệu quả kinh doanh làm chuẩn.

(5) Các chi phí khác bằng tiền: Đây cũng là yếu tố chi phí phát sinh hình thành trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp nhưng không thuộc bốn yếu tố như đã nêu trên. Các khoản chi phí khác bằng tiền phải được kiểm tra một cách chi tiết cụ thể theo từng khoản chi tiêu bởi đây là những khoản chi dễ phát sinh những tiêu cực hoặc sai mục đích, lãng phí. Căn cứ để kiểm tra là các chứng từ thu, chi gắn liền với những chứng từ khác có tính chất mệnh lệnh hoặc có tính chất nguyên nhân.

(6) Các khoản dự phòng cũng là một yếu tố cần được kiểm tra nhưng trên tinh thần đảm bảo cho doanh nghiệp phản ánh tình hình tài chính của mình.

d. Cần đào tạo lại các viên chức thuế

Trong thực tế, các viên chức thuế chỉ có kiến thức về thuế và tài chính vẫn chưa đủ, nhất là những viên chức quản thuế phải có kiến thức về kế toán. Theo tác giả, các viên chức thuế vụ định kỳ 3 hoặc 5 năm phải thi kiểm tra trình độ, nếu viên chức thuế vụ nào không đáp ứng được yêu cầu chuyên môn sẽ không được trực tiếp quản thuế tại các doanh nghiệp, cũng như không được kiểm tra kế toán cho doanh nghiệp.

3.3.2 Thuế giá trị gia tăng

Hiện nay đã có Nghị định 100 ngày 25/2/2004 và Thông tư 41 ngày 18/4/2004 hướng dẫn về việc xử lý vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế nên trách nhiệm của người làm công tác kế toán khá nặng nề trong các doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài nói riêng. Do đó, việc bảo vệ quyền lợi của những đối tượng này hết sức cần thiết khi hàng ngày họ phải công tác trong môi trường chịu sự chi phối toàn diện của đơn vị kinh doanh. Những nội dung quy định chi tiết trên hoá đơn như không có mã số thuế thì phải gạch bỏ, phải có chữ ký của người mua hàng, không được viết tắt, trên hóa đơn phải có đủ chữ ký,... làm cho áp lực công việc đối với kế toán viên càng nhiều. Tuy nhiên, quy định này trên hóa đơn thực sự là không quan trọng bởi lẽ những nội dung quy định như vậy không có nghĩa là hạn chế những gian lận có thể xảy ra. Thực tế cho thấy, những quy định quá chi tiết trên tờ khai hóa đơn thuế GTGT chỉ làm khó các doanh nghiệp làm ăn trung thực nhưng chưa có hiệu quả cao nên không thể thuê mướn kế toán đủ để đáp ứng yêu cầu công việc và thực hiện theo đúng quy định của pháp luật hiện hành vì quá chi tiết.

a. Thống nhất mức thuế suất thuế GTGT

Thuế suất thuế GTGT nên quy định ở hai mức là 0% và 10%, nhằm giúp cho doanh nghiệp dễ dàng thực hiện. Với mức này, một là ưu đãi, hai là doanh nghiệp hoạt động kinh doanh bình thường. Xét về khía cạnh nhà quản lý doanh nghiệp thì với mức thuế suất thống

nhất và đơn giản như vậy sẽ giúp cho doanh nghiệp thuận tiện hơn trong quá trình vận dụng luật thuế và các văn bản dưới luật thuế giá trị gia tăng. Tránh trường hợp cán bộ thuế tuỳ tiện áp dụng thuế giá trị gia tăng vào mặt hàng kinh doanh của doanh nghiệp.

b. Quy định hợp lý những nội dung về thuế GTGT

Trong thực tiễn, không phải lúc nào doanh nghiệp cũng có đầy đủ thông tin để ghi nhận vào hóa đơn thuế GTGT. Cho nên, cơ quan thuế không nên yêu cầu phải ghi đầy đủ các thông tin mới được xem là chứng từ hợp pháp. Ngay trong Nghị định 89/2002/NĐ–CP do Chính phủ ban hành ngày 7/11/2002, quy định về việc in, phát hành, sử dụng, quản lý hóa đơn, Nghị định 129/2004/NĐ–CP do Chính phủ ban hành ngày 31/5/2004, quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng trong hoạt động kinh doanh chỉ quy định những nội dung cần thiết trên hóa đơn.

c. Tạo hành lang pháp lý

Kế toán đang là một nghề nghiệp có số lượng lao động hết sức lớn và không ngừng tăng lên cùng với sự phát triển của nền kinh tế – xã hội, nó thâm nhập vào mọi lĩnh vực hoạt động ở các quy mô khác nhau, thuộc các thành phần kinh tế khác nhau. Đặc điểm hành nghề của người làm công tác kế toán là vừa phải tuân thủ quy định của Nhà nước về mặt nghiệp vụ chuyên môn lại vừa chịu sự chi phối trực tiếp của các nhà quản lý doanh nghiệp – những đối tượng mà có thể vì lợi ích cá nhân hoặc lợi ích cục bộ sẽ có những chỉ đạo sai trái về mặt kế toán, chủ yếu là phục vụ cho mục tiêu trốn lậu thuế. Tuy nhiên, không phải doanh nghiệp nào cũng muốn vi phạm pháp luật nếu như pháp luật hợp lý. Do đó, theo tác giả, nên tạo lập một hành làng pháp lý chứ không nên quy định chi tiết sẽ dẫn đến trói buộc doanh nghiệp về mặt pháp lý.

KẾT LUẬN

Ngày nay, kế toán là nguồn cung cấp thông tin chủ yếu cho các tác nhân kinh tế để ra quyết định. Đối tượng sử dụng báo cáo tài chính với những mục đích khác nhau sẽ cần đến những thông tin khác nhau, nhưng thông tin trên báo cáo tài chính phải dễ hiểu, thích hợp, đáng tin cậy và có thể so sánh được là yêu cầu chung cho các báo cáo tài chính. Các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài cũng không ngoại lệ, họ cũng cần những thông tin đảm bảo yêu cầu của một báo cáo tài chính chất lượng. Vì vậy, hệ thống kế toán Việt Nam đã không ngừng hoàn thiện và phát triển theo hướng hội nhập vào nền kinh tế thế giới.

Với xu hướng toàn cầu hóa hiện nay, Việt Nam chắc chắn sẽ phải hội nhập vào nền kinh tế thế giới, cho nên, những kinh nghiệm thực tiễn trong quản lý kinh tế tài chính đòi hỏi các nhà quản trị Việt Nam phải ngày càng tự hoàn thiện mình trong một khuôn khổ pháp lý nhất định phù hợp với thông lệ quốc tế. Chính vì lẽ đó, các chuẩn mực kế toán Việt Nam ra đời là nhằm đáp ứng một phần nhu cầu cấp bách đó, để việc vận dụng chuẩn mực kế toán quốc tế vào Việt Nam đem lại lợi ích tối ưu, để quản lý hiệu quả hơn hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp cũng như thực hiện tốt nhất vai trò quản lý Nhà nước.

Theo điều 8, Luật Kế toán Việt Nam quy định: Chuẩn mực kế toán Việt Nam được xây dựng trên cơ sở chuẩn mực kế toán quốc tế, do đó, những vướng mắc phát sinh phải so sánh với chuẩn mực kế toán quốc tế để biết được điều gì chuẩn mực kế toán Việt Nam quy định chưa phù hợp, đồng thời căn cứ vào điều kiện phát triển nền kinh tế Việt Nam mà có những giải pháp hoàn thiện nhưng theo xu hướng giảm bớt sự can thiệp sâu của Nhà nước vào hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Charles T. Horngren; Gary L. Sundem; John A. Elliott. Introduction to Financial Accounting (2003)
2. Đoàn Vân Anh (2004), *Kế toán nghiệp vụ bán hàng khi trường hợp doanh nghiệp thực hiện giảm giá trong thời gian khuyến mại, quảng cáo,* Tạp chí Kiểm toán số 5 (51) tháng 10/2004.
3. Đoàn Vân Anh (2004), *Về kế toán nghiệp vụ bán hàng ở thị trường hàng hoá giao sau,* Tạp chí Kế toán số 50 tháng 10/2004.
4. Nguyễn Văn Bảo và Nguyễn Minh Đức (2003), *Hoàn thiện phương pháp hạch toán kế toán trong doanh nghiệp xây dựng,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 43, tháng 8/2003.
5. Đặng Xuân Cảnh, Trần Hải Châu (2003), *Xác định chi phí hợp lý của doanh nghiệp,* Bản tin Hội Kế toán Thành phố Hồ Chí Minh, số 3, tháng 4/2003.
6. Đặng Xuân Cảnh, Lê Quang Phi (2003), *Tài sản cố định thuê tài chính - các vấn đề về thuế và kế toán,* Bản tin Hội Kế toán Thành phố Hồ Chí Minh, số 4, tháng 7/2003.
7. Bùi Văn Dương (2003), *Bàn về lợi thế thương mại âm,* Tạp chí Phát triển kinh tế số 153, tháng 7/2003.
8. Bùi Văn Dương (2004), *Hợp nhất kinh doanh và ảnh hưởng của nó đến việc hợp nhất báo cáo tài chính,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam, số 51, tháng 12/2004.
9. Phan Đức Dũng (2004a), *Vận dụng thống nhất các chuẩn mực kế toán quốc gia trong quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp Việt Nam,* Đề tài NCKH cấp cơ sở, năm 2004.
10. Phan Đức Dũng (2004b), *Thông tư 128/2003/TT-BTC và vấn đề kế toán chênh lệch tỷ giá,* Tạp chí Kế toán số 47, tháng 4 năm 2004.
11. Phan Đức Dũng (2004c), *Hoa hồng đại lý theo Thông tư 88/2004/TT-BTC ngày 1/9/2004 – thực trạng và giải pháp,* Tạp chí Kế toán, Số 51 (12/2004) 15/12/2004.

12. Phan Đức Dũng (2005a), *Sự khác biệt giữa phương pháp vốn chủ sở hữu và phương pháp giá gốc đối với các khoản đầu tư vào công ty liên kết*, Tạp chí Kế toán, số 53 (4/2005) 15/4/2005.

13. Phan Đức Dũng (2005b), *Vướng mắc của doanh nghiệp khi thực hiện chuẩn mực kế toán hàng tồn kho*, Tạp chí Kế toán, số 55 (8/2005) 15/8/2005.

14. Phan Đức Dũng (2005c), *Bài tập và bài giải nguyên lý Kế toán*, Nhà xuất bản Thống kê 2005.

15. Phan Đức Dũng et al (2005d), *Kế toán đại cương (Nguyên lý Kế toán)*, Nhà xuất bản Thống kê năm 2005. Đồng tác giả với TS. Phạm Gặp.

16. Phan Đức Dũng (2005e), *Bài tập và bài giải kế toán tài chính*, Nhà xuất bản Thống kê 2005.

17. Phan Đức Dũng (2005f), *Sự khác biệt giữa phương pháp ước tính và phương pháp trực tiếp khi lập dự phòng nợ phải thu khó đòi*, Tạp chí Kế toán, số 56 (10/2005) 15/10/2005.

18. Nguyễn Sĩ Dũng (2004), *Sự đắt đỏ của pháp luật*, Báo Pháp luật TP Hồ Chí Minh, số 105 (865), thứ tư ngày 6/10/2004.

19. Vũ Hữu Đức (2003a), *Lợi thế kinh doanh, nhìn dưới góc độ kế toán*, Bản tin Hội Kế toán Thành phố Hồ Chí Minh, số 2, tháng 1/2003.

20. Vũ Hữu Đức (2003b), *Chuẩn mực chung – khuôn mẫu lý thuyết của kế toán tài chính*, Bản tin Hội Kế toán Thành phố Hồ Chí Minh, số 3, tháng 4/2003.

21. Vũ Hữu Đức (2003c), *Luật Kế toán 2003 - một trang mới trong lịch sử kế toán Việt Nam*, Bản tin Hội Kế toán Thành phố Hồ Chí Minh, số 4, tháng 7/2003.

22. Nguyễn Đình Đỗ (2003), *Thuê tài sản*, Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 43, tháng 8/2003.

23. Hà Thị Ngọc Hà (2003), *Hoàn thiện chế độ tài chính, kế toán dự phòng nghiệp vụ bảo hiểm*, Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 45, tháng 12/2003.

24. Phạm Thị Thu Hà (2004), *Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 50, tháng 10/2003.

25. Nguyễn Thị Hòa và Nguyễn Đào Tùng (2003), *Hạch toán ngoại tệ trong doanh nghiệp,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 43, tháng 8/2003.

26. Phạm Thị Bích Hải (2003a), *Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu liên quan đến chuẩn mực kế toán Việt Nam,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 41, tháng 4/2003.

27. Phạm Thị Bích Hải (2003b), *Kế toán ảnh hưởng đến việc thay đổi tỷ giá hối đoái các khoản mục có gốc ngoại tệ,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 43, tháng 8/2003.

28. Trương Thị Việt Hương (2003), *Một số giải pháp hạn chế rủi ro kiểm toán ở Việt Nam,* Đề tài luận văn thạc sỹ kinh tế, năm 2003.

29. Nguyễn Thị Thương Huyền (2004), *Một số quan điểm áp dụng các luật sửa đổi bổ sung về thuế,* Tạp chí Thuế Nhà nước, số tháng 6/2004.

30. Nguyễn Thị Hà (2003), *Phương pháp kế toán loại trừ số dư các khoản mục nội bộ và các giao dịch nội bộ khi lập báo cáo tài chính hợp nhất theo IAS,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 41, tháng 4/2003.

31. Đặng Thái Hùng (2005), *Về chuẩn mực thay đổi trong các chính sách kế toán, các ước tính kế toán và sai sót,* Tạp chí Kế toán, số 52, tháng 1/2005.

32. Nguyễn Văn Hiệu (2004), *Chi phí hợp lý trong thuế thu nhập doanh nghiệp,* Tạp chí Thuế Nhà nước, số tháng 10/2004.

33. Lê Minh Khái (2003), *Sự kết hợp kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động trong cuộc kiểm toán của kiểm toán nhà nước, xu hướng đẩy mạnh kiểm toán hoạt động trong tương lai*, Đề tài luận văn thạc sỹ kinh tế, năm 2003.

34. Nguyễn Bảo Linh và Nguyễn Thu Hà (2003), *Áp dụng phương pháp tính chi phí theo hoạt động (ABC) cho các doanh nghiệp nhỏ,* Tạp chí Phát triển kinh tế năm 2003.

35. Nguyễn Thế Lộc (2003), *Áp dụng Thông tư 89 trong việc lập báo cáo tài chính niên độ 2002,* Bản tin Hội Kế toán Thành phố Hồ Chí Minh, số 2, tháng 01/2003 và số 3, tháng 4/2003.

36. Nguyễn Thị Lời (2003), *Hạch toán nghiệp vụ nhập khẩu hàng hóa,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 41, tháng 4/2003.

37. Nguyễn Viết Lợi (2003), *Kế toán phát hành trái phiếu trong công ty cổ phần,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 43, tháng 8/2003.

38. Nhất Linh (2003), *Nâng mức khởi điểm chịu thuế lên 4 triệu đồng,* Báo Tuổi trẻ ngày 1/12/2003

39. Vũ Long (2003), *Sau hơn 20 tháng thực hiện Luật Hải quan, doanh nghiệp nói gì?,* Tạp chí Thuế Nhà nước, số tháng 12/2003.

40. Phương Ngọc Minh (2003), *Doanh nghiệp Việt Nam mạnh hay yếu?,* Tạp chí Thuế Nhà nước, số tháng 12/2003.

41. Lê Văn Nam (2004a), *Hạch toán nghiệp vụ thay đổi tỷ giá ngoại tệ,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 50, tháng 10/2004

42. Lê Văn Nam (2004b), *Vốn đầu tư và các phương pháp hạch toán vốn đầu tư của doanh nghiệp,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam, số 51, tháng 12/2004

43. Võ Văn Nhị và Mai Thị Hoàng Minh (2003), *Hoàn thiện hệ thống tài khoản và hình thức sổ kế toán cho doanh nghiệp,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 41, tháng 4/2003

44. An Thị Thanh Nhàn (2004), *Giảm chi phí đầu vào nâng cao năng lực cạnh tranh của các doanh nghiệp,* Tạp chí Thuế Nhà nước, số tháng 6/2004.

45. Lê Thị Hồng Phương (2003), *Về khái niệm chi phí, thu nhập và mối quan hệ đối ứng tài khoản,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 45, tháng 12/2003.

58. Lê Phi Thọ (2004a), *Cần quy định phù hợp về sử dụng hóa đơn chứng từ kê khai thuế và hạch toán kế toán đối với cơ sở đại lý.*

59. Lê Phi Thọ (2004b), *Vướng mắc khi áp dụng chuẩn mực kế toán đối với sản phẩm trao đổi,* Tạp chí Thuế Nhà nước, số tháng 10/2004.

60. Đặng Thanh Tùng (2003), *Những nội dung cơ bản của Luật Kế toán,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 43, tháng 8/2003.

61. Nguyễn Văn Trình và Phan Đức Dũng (2005), *Chi phí nghiên cứu phát triển của các công ty đa quốc gia trong chính sách định giá chuyển giao,* Tạp chí Phát triển kinh tế số 171, 01/2005.

62. Nguyễn Đào Tùng (2003), *Nguyên tắc kế toán chung được thừa nhận trong diễn giải thông tin trên báo cáo tài chính,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán Việt Nam, số 43, tháng 8/2003.

63. Phạm Thị Thuỷ (2004), *Trình bày báo cáo tài chính doanh nghiệp,* Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam, số 51, tháng 12/2004.

64. Nguyễn Ánh Vân (2003), *Sau 5 năm thực hiện các luật thuế mới, kiểm soát được gian lận trong hoàn thuế giá trị gia tăng,* Tạp chí Thuế Nhà nước, số tháng 12/2003.

65. Đào Thị Kim Yến (2004), *Một số vấn đề vận dụng và hoàn thiện chuẩn mực kế toán báo cáo tài chính ở Việt Nam,* Luận văn Thạc sỹ năm 2004

66. Luật Kế toán (Luật số 03/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua.

67. Báo cáo các nội dung cơ bản của Luật Kế toán (Tài liệu hội nghị ngành Tài chính tháng 6/2003) 20/6/2003.

68. Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Thuế GTGT (Luật số 07/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua. Căn cứ vào Hiến pháp nước CXHCNVN năm 1992 đã được sửa đổi bổ sung theo Nghị Quyết số 51/2001/QH10 ngày 25/12/2001 của Quốc hội khóa

10, kỳ họp thứ 10. Luật này sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế GTGT ngày 10/5/1997.

69. Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp (Luật số 09/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua.

70. Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Thuế TTĐB (Luật số 08/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam, khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua. Căn cứ vào Hiến pháp nước CXHCNVN năm 1992 đã được sửa đổi bổ sung theo Nghị quyết số 51/2001/QH10 ngày 25/12/2001 của Quốc hội khóa 10, kỳ họp thứ 10. Luật này sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế TTĐB ngày 20/5/1998.

71. Tài liệu phục vụ Hội nghị ngành Tài chính, ngày 26–27/6/2003. Nội dung sửa đổi, bổ sung Luật Thuế GTGT, Luật Thuế TTĐB, Luật Thuế TNDN (sửa đổi); Nghị quyết miễn, giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp từ năm 2003.

72. Nghị định 89/2002/NĐ–CP do Chính phủ ban hành ngày 7/11/2002, quy định về việc in, phát hành, sử dụng, quản lý hóa đơn.

73. Nghị định số 152/2004/NĐ–CP ngày 06/08/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 164/2003/NĐ–CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp.

74. Nghị định 129/2004/NĐ–CP do Chính phủ ban hành ngày 31/5/2004, quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng trong hoạt động kinh doanh.

75. Nghị định số 148/2004/NĐ–CP ngày 23/7/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung Nghị định số 158/2003/NĐ–CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế GTGT và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế GTGT.

76. Nghị định số 100/2004/NĐ–CP ngày 25/02/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế.

77. Nghị định số 185/2004/NĐ–CP ngày 4/11/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán.

78. Quyết định số 149/2001/QĐ–BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành bốn chuẩn mực kế toán.

79. Quyết định số 165/2002/QĐ–BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành sáu chuẩn mực kế toán (đợt 2).

80. Quyết định số 234/2003/QĐ–BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành sáu chuẩn mực kế toán (đợt 3).

81. Quyết định số 12/2003/QĐ–BTC ngày 15/2/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành sáu chuẩn mực kế toán (đợt 4).

82. Quyết định số 166/1999/QĐ–BTC ngày 30/12/1999 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

83. Quyết định số 206/2003/QĐ–BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

84. Thông tư 128/2003/TT–BTC ngày 22/12/2003 của Bộ Tài chính quy định chi tiết về thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, theo Nghị định số 164/2003/NĐ–CP ngày 22/12/2003 của Chính phủ.

85. Thông tư 120/2003/TT–BTC ngày 12/12/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ–CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng.

86. Thông tư 55/2002/TT–BTC ngày 28/6/2002 hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động tại Việt Nam.

87. Thông tư 82/2002/TT–BTC ngày 18/9/2002 hướng dẫn sửa đổi, bổ sung một số nội dung của Thông tư số 122/2000/TT–BTC ngày 29/12/2000 hướng dẫn thi hành Nghị định số 79/2000/NĐ–CP ngày 29/12/2000 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế GTGT.

88. Thông tư 89/2002/TT-BTC ngày 9/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện bốn chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

89. Thông tư 105/2003/TT-BTC ngày 4/11/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

90. Thông tư 23/2005/TT-BTC ngày 30/03/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

91. Thông tư 88/2004/TT-BTC ngày 1/9/2004 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Thông tư số 128/2003/TT-BTC hướng dẫn thi hành Nghị định số 164/2003/NĐ-CP của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp.

92. Thông tư 84/2004/TT-BTC ngày 18/8/2004 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Thông tư số 120/2003/TT-BTC hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng.

93. Thông tư 42/2003/TT-BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 7/5/2003 hướng dẫn bổ sung sửa đổi Thông tư 96/2002/TT-BTC ngày 24/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số 75/2002/NĐ-CP.

94. Thông tư 41/2004/TT-BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 18/5/2004 hướng dẫn thi hành Nghị định số 100/2004/NĐ-CP ngày 25/02/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế.

95. Thông tư 120/2004/TT-BTC ngày 15/12/2004 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định số 185/2004/NĐ-CP ngày 04 tháng 11 năm 2004 của Chính phủ về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán.

96. Kế toán đại cương – Khoa Kinh tế – Đại học Quốc gia TP Hồ Chí Minh.

97. Kế toán tài chính – Khoa Kế toán - Kiểm toán – Đại học Kinh tế TP Hồ Chí Minh.

98. Kế toán chi phí – Khoa Kế toán - Kiểm toán – Đại học kinh tế TP Hồ Chí Minh

99. Tạp chí kế toán, tạp chí kiểm toán và ấn phẩm thuế từ năm 2003 đến năm 2005

PHỤ LỤC

PHỤ LỤC 1: CÁC BÀI NGHIÊN CỨU

SỰ KHÁC BIỆT GIỮA PHƯƠNG PHÁP VỐN CHỦ SỞ HỮU VÀ PHƯƠNG PHÁP GIÁ GỐC ĐỐI VỚI CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY LIÊN KẾT

TS Phan Đức Dũng

Đại học Quốc gia TP Hồ Chí Minh

Những khoản đầu tư trong nội bộ của các công ty hiện nay xảy ra khắp nơi trên thế giới chứ không riêng gì ở Việt Nam và thực tế những quốc gia khác nhau đều có sự chọn lựa khác nhau về việc xác định quyền kiểm soát như thế nào và khi nào sẽ hợp nhất báo cáo tài chính. Thật vậy, hợp nhất là thích hợp khi một chủ thể có thể trực tiếp sử dụng những tài sản của công ty khác. Chẳng hạn, ở Úc, xác định quyền kiểm soát và xác định hợp nhất hai công ty là phức tạp và tuỳ thuộc vào sự kết hợp của hai yếu tố bao gồm không chỉ là có hay không một công ty sở hữu 50% cổ phần của công ty khác mà còn có hay không có một công ty có thể kiểm soát được những thành viên của hội đồng quản trị và có hay không những nhà đầu tư khác sở hữu một số lượng cổ phiếu tập trung quan trọng. Vì vậy, một công ty mẹ ở Úc có thể chỉ sở hữu 40% công ty con mà có thể nắm quyền kiểm soát bởi vì công ty mẹ đã có ảnh hưởng đối với hội đồng quản trị.

Ở Hoa Kỳ GAAP xác định ba phương pháp kế toán đầu tư vào các công ty mà chủ đầu tư thường chọn lựa một trong ba phương pháp đó. Đối với trường hợp vốn chủ sở hữu ít hơn 20% thì phương pháp thị trường sẽ được áp dụng, nhưng nếu vốn chủ sở hữu chiếm trên 50% thì phương pháp hợp nhất được yêu cầu thực hiện còn trường hợp vốn chủ sở hữu từ 20 – 50% vốn chủ sở hữu thì phương pháp chủ sở hữu sẽ được sử dụng.

Ở Việt Nam, ngày 30/12/2003, Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành sáu chuẩn mực kế toán (6 VAS) (đợt 3) gồm: VAS 05 – Bất động sản đầu tư; VAS 07 – Kế

toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết; VAS 08 – Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh; VAS 21 – Trình bày báo cáo tài chính; VAS 25 – Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con; và VAS 26– Thông tin về các bên liên quan; đã đặt dấu ấn quan trọng trong các mối quan hệ giữa các công ty với nhau. Theo đó, tất cả các công ty mẹ đều phải lập và trình bày báo cáo hợp nhất. Báo cáo tài chính của một tập đoàn, bao gồm nhiều công ty chịu sự kiểm soát của một công ty mẹ – như là báo cáo tài chính của một doanh nghiệp. Báo cáo này được lập trên cơ sở hợp nhất báo cáo của công ty mẹ và các công ty con. Trong trường hợp kế toán khoản đầu tư vào các công ty liên kết theo quy định tại đoạn 08, VAS 07, nếu của riêng nhà đầu tư, thì khoản đầu tư vào công ty liên kết được kế toán theo phương pháp giá gốc. Ngược lại, cũng theo VAS 07, đoạn 09, trong báo cáo tài chính hợp nhất của nhà đầu tư, khoản đầu tư vào công ty liên kết được kế toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu.

Tuy nhiên trong vấn đề trình bày khoản đầu tư vào công ty con trong báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ thì VAS 25 quy định là chỉ trình bày theo một phương pháp là phương pháp giá gốc, còn VAS 07 thì cho phép trình bày theo phương pháp giá gốc nếu của riêng nhà đầu tư và phương pháp vốn chủ sở hữu nếu thực hiện báo cáo hợp nhất của nhà đầu tư. Trong khi đó; IAS 27 – Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào các công ty con thì quy định có thể trình bày theo các phương pháp: phương pháp vốn chủ sở hữu theo IAS 28 – kế toán các khoản đầu tư trong các đơn vị liên kết, phương pháp giá gốc hoặc giá đã được đánh giá lại theo IAS 25 – kế toán các khoản đầu tư.

Thật vậy, trong thực tế khi một nhà đầu tư nắm giữ những cổ phiếu của một công ty cổ phần thì khả năng của nhà đầu tư đó có thể ảnh hưởng ít nhiều đến sự thay đổi chính sách kinh doanh của công ty. Tuy nhiên, một cổ đông nào đó chỉ nắm giữ khoảng 2% hoặc 3% vốn chủ sở hữu của công ty thì cổ đông đó có ít khả năng tác động vào quá trình quản trị tại công ty. Riêng tại Hoa Kỳ, với một nhà đầu tư nắm giữ 5% vốn chủ sở hữu, thì luật pháp Hoa Kỳ yêu cầu nhà đầu tư phải báo cáo vốn chủ sở hữu một cách công khai trong hồ sơ của SEC. Khi tỷ lệ nắm giữ của nhà đầu tư trong vốn chủ sở hữu gia tăng

tới 20%, thì nhà đầu tư bắt đầu có ảnh hưởng đáng kể đến những quyết định về việc chỉ định ban giám đốc chẳng hạn và còn có nhiều quyền hạn hơn thế nữa.

Một khi nhà đầu tư có ảnh hưởng quan trọng, theo GAAP định nghĩa là khi nhà đầu tư nắm giữ những cổ phiếu của một công ty từ 20% –25% vốn chủ sở hữu, thì phương pháp giá gốc sẽ không ảnh hưởng lâu dài về mối quan hệ kinh tế giữa nhà đầu tư tích cực đầy tiềm năng và người nhận đầu tư (công ty liên kết). Theo quy định của luật pháp Hoa Kỳ, những nhà đầu tư như vậy phải sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu. Phương pháp vốn chủ sở hữu ghi nhận khoản đầu tư theo giá gốc và điều chỉnh cổ tức của nhà đầu tư và lãi lỗ của công ty nhận đầu tư sau ngày đầu tư. Kết quả là cổ phiếu của nhà đầu tư gồm những khoản thu nhập của đơn vị nhận đầu tư gia tăng giá trị ghi sổ tại thời điểm mà khoản đầu tư thực hiện và báo cáo. Ngược lại, những cổ tức được nhận từ những đơn vị nhận đầu tư và cổ phiếu của nhà đầu tư đối với những khoản lỗ về đơn vị nhận đầu tư sẽ làm giảm giá trị ghi sổ tại thời điểm này.

Ngay như ở Việt Nam, theo VAS 07, đoạn 04, 05 quy định: Nếu nhà đầu tư nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp thông qua các công ty con ít nhất 20% quyền biểu quyết của bên nhận đầu tư thì được gọi là nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể, trừ khi có quy định hoặc thoả thuận khác. Ngược lại nếu nhà đầu tư nắm giữ trực tiếp hay gián tiếp thông qua các công ty con ít hơn 20% quyền biểu quyết của bên nhận đầu tư, thì không được gọi là nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể, trừ khi có quy định hoặc thoả thuận khác.

Nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể thường được thể hiện ở một hoặc các biểu hiện sau:

- Có đại diện trong hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương của công ty liên kết;
- Có quyền tham gia vào quá trình hoạch định chính sách;
- Có các giao dịch quan trọng giữa nhà đầu tư và bên nhận đầu tư;
- Có sự trao đổi về cán bộ quản lý;
- Có sự cung cấp thông tin kỹ thuật quan trọng.

Để hiểu rõ hơn hai phương pháp là phương pháp giá gốc và phương pháp vốn chủ sở hữu, chúng ta hãy thử xem xét một ví dụ cụ thể về hai phương pháp này trong thực tế tại một công ty nào đó có thể áp dụng. Giả sử công ty B đầu tư 800 triệu đồng cho mỗi công ty P và I. Công ty I có tổng tài sản đến 2.000 triệu đồng trong đó công ty tự tạo khoản thu nhập là 300 triệu đồng và chi trả cổ tức là 100 triệu đồng. Với 800 triệu đồng đầu tư, B sở hữu đến 40% (800 triệu đồng/2.000 triệu đồng) trong công ty I và áp dụng kế toán khoản đầu tư cho vốn chủ sở hữu. Tuy nhiên công ty P có toàn bộ giá thị trường là 8.000 triệu đồng và tạo khoản thu nhập là 1.200 triệu đồng và chi trả cổ tức là 400 triệu đồng. Vì vậy công ty B chỉ sở hữu 10% (800 triệu đồng/8.000 triệu đồng) trong công ty P và công ty P không được sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu trong kế toán khoản đầu tư này mà áp dụng phương pháp giá gốc.

So sánh giữa hai phương pháp thì hãy xem là công ty B đã ảnh hưởng khác nhau như thế nào đối với thu nhập và cổ tức của đơn vị nhận đầu tư. Điều này sẽ được minh họa trong bảng số liệu sau để thấy mức độ ảnh hưởng nhất định đối với sự cân bằng trên bảng cân đối kế toán và sự khác biệt những bút toán ghi sổ trong cả hai trường hợp này.

So sánh phương pháp giá gốc và phương pháp chủ sở hữu ảnh hưởng lên sự cân bằng của bảng cân đối kế toán (đơn vị tính: triệu đồng)

	Phương pháp giá gốc của P				
	Tài sản			Nguồn vốn	
	Tiền mặt	Đầu tư		Nợ phải trả	Vốn CSH
1 Sát nhập	–800	+800	=		
2 a. Thu nhập ròng của P					
b. Thu nhập ròng của I					
3 a. Cổ tức từ P	+40				+40
b. Cổ tức từ I					
Hiệu quả trong năm	–760	+800	=		+40

Phương pháp vốn CSH của I

	Tài sản			Nguồn vốn	
	Tiền mặt	Đầu tư		Nợ phải trả	Vốn CSH
1 Sát nhập	–800	+800	=		
2 a. Thu nhập ròng của P					
b. Thu nhập ròng của I		+120	=		+120
3 a. Cổ tức từ P					
b. Cổ tức từ I	+40	–40	=		
Hiệu quả trong năm	–760	+880	=		+120

Như vậy, với số liệu tính toán cho thấy, công ty P áp dụng phương pháp giá gốc, thì kế toán các khoản đầu tư không bị ảnh hưởng. Nghĩa là cổ tức gia tăng làm gia tăng số tiền mặt là 40 triệu đồng. Khi thu nhập cổ tức gia tăng sẽ làm gia tăng vốn chủ sở hữu của nhà đầu tư lên 40 triệu đồng.

Tương tự, đối với công ty I, công ty sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu, kế toán khoản đầu tư làm gia tăng ròng một khoản thu nhập là 80 triệu đồng trong năm. Nghĩa là, cổ tức đã làm gia tăng trên tài khoản tiền mặt khoảng 40 triệu đồng và làm giảm đi một khoản đầu tư tương ứng cũng là 40 triệu đồng. Thu nhập đầu tư gia tăng làm cho vốn chủ sở hữu của nhà đầu tư tăng lên 120 triệu đồng.

Định khoản các nghiệp vụ phát sinh (đơn vị tính: triệu đồng)

Phương pháp giá gốc – P

1. Nợ 221 (Đầu tư chứng khoán dài hạn khác vào công ty P)	800	
Có 111, 112,...		800
2. Không bút toán		
3. Nợ 111, 112,..	40	
Có 515		40

Phương pháp vốn chủ sở hữu – I

1. Nợ 221 (Đầu tư chứng khoán dài hạn khác vào công ty I)	800	
Có 111,112,...		800
2. Nợ 221 (Đầu tư vào công ty I)	120	
Có 515		120
3. Nợ 111, 112,...	40	
Có 221		40

Giả sử rằng giá trị thị trường của công ty P và công ty I không thay đổi trong suốt một thời kỳ. Theo phương pháp giá gốc, công ty B đã ghi nhận các khoản thu nhập khi cổ tức được nhận và báo cáo thu nhập và thu nhập giữ lại sẽ bị ảnh hưởng. Còn kế toán khoản đầu tư của công ty B sẽ không bị ảnh hưởng bởi sự kiện này. Trong khi đó, theo phương pháp vốn chủ sở hữu, công ty B đã ghi nhận thu nhập khi mà công ty I ghi nhận thu nhập. Chi cổ tức bằng tiền mặt từ công ty I thì không ảnh hưởng đến thu nhập ròng. Chi cổ tức sẽ làm tăng tiền mặt và làm giảm số dư trên tài khoản đầu tư của công ty B. Việc nhận cổ tức của công ty B thì tương tự như thu một khoản phải thu. Lý do chủ yếu lựa chọn phương pháp vốn chủ sở hữu thay vì phương pháp giá gốc là vì phương pháp vốn chủ sở hữu sẽ ghi nhận những khoản tăng giảm trong các nguồn lực kinh tế mà nhà đầu tư có thể ảnh hưởng trên báo cáo thu nhập ròng của nhà đầu tư chủ sở hữu.

Như vậy, phương pháp vốn chủ sở hữu áp dụng trong các khoản đầu tư vào công ty liên kết theo quy định của VAS 07 cần phải quy định rõ ràng hơn bằng các văn bản hướng dẫn nhằm tạo điều kiện thuận lợi hơn cho các doanh nghiệp có các khoản đầu tư vào các công ty liên kết.

***Tài liệu tham khảo*:**

Quyết định số 234/2003/QĐ–BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành sáu chuẩn mực kế toán (đợt 3).

Charles T. Horngren; Gary L. Sundem; John A. Elliott, Introduction to Financial Accounting (2003).

Bùi Văn Dương, *Để báo cáo tài chính hợp nhất đi vào đời sống*, Tạp chí Phát triển kinh tế.

SỰ KHÁC BIỆT GIỮA PHƯƠNG PHÁP ƯỚC TÍNH VÀ PHƯƠNG PHÁP TRỰC TIẾP KHI LẬP DỰ PHÒNG NỢ PHẢI THU KHÓ ĐÒI

TS Phan Đức Dũng
Đại học Quốc gia TP Hồ Chí Minh

Tại sao nợ phải thu khó đòi phát sinh?

Bất kỳ một doanh nghiệp kinh doanh nào cũng ít nhiều thực hiện chính sách bán chịu, nhất là khi sản phẩm của doanh nghiệp mới thâm nhập thị trường. Khi doanh thu bán chịu trong doanh nghiệp phát sinh sẽ làm gia tăng khoản nợ phải thu. Khoản nợ phải thu là số tiền mà khách hàng nợ doanh nghiệp xuất phát từ kết quả của việc bán hàng hóa và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp cho khách hàng. Khoản phải thu trong một số trường hợp còn gọi là khoản phải thu tiền hàng hay đơn giản là khoản phải thu. Khoản phải thu gia tăng khi doanh nghiệp thực hiện chính sách tín dụng cho khách hàng trên cơ sở thực hiện chính sách tín dụng một cách liên tục. Điều này cũng có nghĩa là doanh nghiệp đồng ý cho phép khách hàng thanh toán tiền trong tương lai đối với hàng hóa và dịch vụ đã được giao trong ngày hôm nay.

Khi doanh nghiệp thực hiện chính sách bán chịu sẽ đưa đến chi phí và lợi ích phát sinh. Lợi ích ở đây chủ yếu là làm gia tăng doanh thu và cuối cùng là lợi nhuận gia tăng, ngược lại, sẽ bị lỗ nếu như phát sinh khoản nợ phải thu khó đòi. Nhiều khách hàng tiềm năng sẽ không mua hàng nếu doanh nghiệp không bán chịu, khách hàng sẽ mua từ đối thủ cạnh tranh của doanh nghiệp khi những doanh nghiệp này có chính sách bán chịu.

Một khi chi phí quản lý phát sinh liên quan đến khoản thu tiền bán chịu, thì sẽ phát sinh thêm một chi phí khác do khách hàng thanh toán tiền nợ chậm trả cho doanh nghiệp. Về nguyên tắc, doanh nghiệp phải gánh chịu toàn bộ chi phí phát sinh liên quan đến khoản nợ trong thời gian chờ đợi thanh toán. Đó là chi phí liên quan đến số tiền nợ phải thu khó đòi – số tiền mà vài khách hàng nợ không thể hoặc không sẵn lòng chi trả. Kế toán doanh nghiệp thường xác định

những khoản chi phí chủ yếu cho việc bán chịu khi gia tăng khoản nợ phải thu khó đòi như là một khoản chi phí khi doanh nghiệp tiến hành lập dự phòng nợ phải thu khó đòi.

Khi nào thực hiện chính sách bán chịu và bán chịu như thế nào?

Trong nền kinh tế thị trường, tính cạnh tranh và ngành nghề kinh doanh sẽ ảnh hưởng rất lớn đến chính sách bán chịu của doanh nghiệp. Vấn đề đặt ra là doanh nghiệp có nên thực hiện hay không thực hiện chính sách bán chịu và thực hiện chính sách bán chịu như thế nào? Quyết định cuối cùng của nhà quản trị là dựa trên cơ sở cân đối giữa lợi ích và chi phí khi thực hiện chính sách bán chịu. Nói cách khác, doanh nghiệp nên thực hiện chính sách bán chịu chỉ khi nào thu nhập tăng thêm từ doanh thu bán chịu tăng nhanh hơn chi phí phát sinh do chính sách bán chịu tạo ra. Giả sử nợ khó đòi chiếm 5% trên doanh thu bán chịu, chi phí quản lý phát sinh liên quan đến hoạt động bán chịu là 50.000.000 đồng mỗi năm, để đạt được mức doanh thu bán chịu là 200.000.000 đồng (với mức doanh thu này sẽ có được một khoản thu nhập 80.000.000 đồng do giá bán tăng và sản lượng tiêu thụ nhiều hơn). Chính sách bán chịu này đáng được doanh nghiệp thực hiện vì thu nhập tăng thêm 80.000.000 đồng, lợi ích từ việc bán chịu tăng nhanh hơn so với chi phí phát sinh do doanh nghiệp bán chịu là 60.000.000 đồng ([5%*200.000.000]+50.000.000)

Lập dự phòng theo thông tư 107 ngày 31/12/2001

Để ghi nhận khoản nợ phải thu khó đòi thường kế toán thực hiện bằng cách chờ đợi xem khoản nào sẽ không được thanh toán, hoặc ước lượng đến hiện tại tỷ lệ khoản nợ không thu hồi được là bao nhiêu? Có hai phương pháp là phương pháp trực tiếp và phương pháp ước tính (phân bổ).

Lập dự phòng nợ phải thu khó đòi theo Thông tư 107 ngày 31/12/2001 và được sửa đổi bổ sung bởi Thông tư 89 ngày 9/10/2002 cụ thể:

Cuối kỳ kế toán năm, doanh nghiệp căn cứ vào các khoản nợ phải thu được xác định là không chắc chắn thu được (Nợ phải thu khó đòi), kế toán tính xác định số dự phòng phải thu khó đòi cần trích

lập. Nếu số dự phòng phải thu khó đòi cần trích lập năm nay lớn hơn số dư của khoản dự phòng phải thu khó đòi đã trích lập ở cuối niên độ trước chưa sử dụng hết, thì số chênh lệch lớn hơn được hạch toán vào chi phí, ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 139 – Dự phòng phải thu khó đòi.

Nếu số dự phòng phải thu khó đòi cần trích lập năm nay nhỏ hơn số dư của khoản dự phòng phải thu khó đòi đã trích lập ở cuối niên độ trước chưa sử dụng hết, thì số chênh lệch được hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 139 – Dự phòng phải thu khó đòi

Có TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

Các khoản nợ phải thu khó đòi khi xác định thực sự là không đòi được được phép xoá nợ. Việc xoá nợ các khoản phải thu khó đòi phải theo chế độ tài chính hiện hành. Căn cứ vào quyết định xoá nợ về các khoản nợ phải thu khó đòi, ghi:

Nợ TK 139 – Dự phòng phải thu khó đòi (Nếu đã lập dự phòng)

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp (Nếu chưa lập dự phòng)

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng

Có TK 138 – Phải thu khác.

Đồng thời ghi vào bên Nợ TK 004 "Nợ khó đòi đã xử lý" (Tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán).

Nhược điểm của phương pháp trực tiếp

Thông thường một doanh nghiệp nào đó ít có kinh nghiệm về những khoản nợ phải thu khó đòi có thể sử dụng phương pháp trực tiếp – phương pháp này giả định rằng mọi doanh nghiệp đều sẽ thu được tiền trừ phi có bằng chứng khác. Nếu khoản nợ khó đòi nhỏ và không phát sinh thường xuyên, thực hiện phương pháp này sẽ không làm cho báo cáo bị sai lệch về tình trạng tài chính một cách trọng yếu. Khi khoản nợ phải thu của khách hàng được xác định là

không thể thanh toán thì tiến hành xử lý nợ khoản phải thu khó đòi, khoản phải thu sẽ giảm. Bởi vì tài khoản phải thu của khách hàng không xác định rõ thì có thể cho thấy rằng khoản nợ không thể thu được vào cuối năm 20x1, tức vào ngày 31/12/20x1. Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp chỉ thể hiện đơn giản trên tài khoản nợ phải thu là 40.000.000 đồng.

Bây giờ giả sử rằng trong suốt năm tới, năm 20x2, người bán hàng xác định có một số khách hàng không có khả năng trả nợ tiền hàng. Khi cơ hội thu tiền từ những khách hàng đã xác định được là không có khả năng trả nợ, thì số tiền trong tài khoản phải được ghi nhận vào chi phí trong kỳ như là khoản lỗ:

Phương pháp trực tiếp	Tài sản	=	Nợ phải trả +	Vốn chủ sở hữu
Doanh thu 20x1	+100.000.000	=		+100.000.000
	Ghi tăng khoản phải thu			Ghi tăng doanh thu
20x2 Ghi giảm trực tiếp	– 2.000.000	=		– 2.000.000
	Ghi giảm khoản phải thu			Ghi tăng chi phí nợ khó đòi

Đáng tiếc là phương pháp trực tiếp đã bị chỉ trích một cách mạnh mẽ bởi vì vi phạm nguyên tắc phù hợp trong kế toán dự thu dự chi (dồn tích). Khoản nợ phải thu khó đòi 2.000.000 đồng đưa vào chi phí như khoản lỗ vào năm 20x2 liên quan đến doanh thu 100.000.000 đồng của năm 20x1. Nguyên tắc phù hợp đòi hỏi việc ghi nhận vào chi phí các khoản nợ phải thu khó đòi như khoản lỗ vào thời điểm doanh thu được ghi nhận, đó là vào năm 20x1, không phải năm 20x2. Kết quả: chi phí không phù hợp với doanh thu, phương pháp trực tiếp sẽ tạo ra hai sai sót.

Đầu tiên, thu nhập năm 20x2 bị phóng đại lên 2.000.000 đồng vì khoản nợ phải thu này không phải là nợ phải thu khó đòi được đưa vào chi phí cho năm đó.

Thứ hai, thu nhập năm 20x2 ghi nhận giảm đi 2.000.000 đồng.

Tại sao như vậy? Bởi vì khoản nợ phải thu khó đòi 2.000.000 đồng năm 20x1 được ghi nhận vào chi phí năm 20x2. So sánh sự phù hợp giữa doanh thu và chi phí theo phương pháp trực tiếp như sau:

	Phương pháp trực tiếp vi phạm nguyên tắc phù hợp		Áp dụng đúng nguyên tắc phù hợp	
	20x1	20x2	20x1	20x2
Doanh thu bán hàng	100.000.000	0	100.000.000	0
Chi phí nợ khó đòi	0	2.000.000	2.000.000	0

Luận cứ chủ yếu để bảo vệ cho phương pháp trực tiếp là dựa vào mối quan tâm giữa lợi ích và chi phí và nguyên tắc thực chất. Xét về cơ bản, phương pháp trực tiếp là phương pháp cực kỳ đơn giản, ít tốn kém khi sử dụng. Hơn nữa, không có sự sai sót nghiêm trọng trong việc đo lường thu nhập xảy ra nếu khoản nợ khó đòi là nhỏ và tương tự từ một năm đến hai năm.

Như vậy, theo Thông tư 107 ngày 31/12/2001, dự phòng nợ phải thu khó đòi là dự phòng phần giá trị bị tổn thất của các khoản nợ phải thu, có thể không đòi được do đơn vị nợ hoặc người nợ không có khả năng thanh toán trong năm kế hoạch.

Với cách lập dự phòng như vậy là thực hiện theo phương pháp trực tiếp, do đến cuối kỳ kế toán năm mới xem xét khoản nợ phải thu khó đòi phát sinh.

Việc trích lập và hoàn nhập các khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi đều được thực hiện ở thời điểm khóa sổ kế toán để lập báo cáo tài chính năm. Thông tư 107 yêu cầu các khoản nợ phải thu khó đòi phải có tên, địa chỉ nội dung từng khoản nợ, số tiền phải thu của từng đơn vị nợ hoặc người nợ, trong đó ghi rõ số nợ phải thu khó đòi. Để có căn cứ lập dự phòng nợ phải thu khó đòi, doanh nghiệp phải có chứng từ gốc hoặc xác nhận của đơn vị nợ hoặc người nợ về số tiền còn nợ chưa trả, bao gồm: hợp đồng kinh tế, khế ước vay nợ, bản thanh lý hợp đồng, cam kết nợ, đối chiếu công nợ ...

Nợ khó đòi là nợ phải thu đã quá hạn thanh toán từ 2 năm trở lên, kể từ ngày đến hạn thu nợ được ghi trong hợp đồng kinh tế, các khế ước vay nợ hoặc các cam kết nợ, doanh nghiệp đã đòi nhiều lần nhưng vẫn chưa thu được nợ.

Trường hợp đặc biệt, tuy thời gian quá hạn chưa tới 2 năm, nhưng đơn vị nợ đang trong thời gian xem xét giải thể, phá sản hoặc người nợ có các dấu hiệu khác như bỏ trốn, đang bị các cơ quan pháp luật truy tố, giam giữ, xét xử ... thì cũng được ghi nhận là khoản nợ khó đòi. Theo Thông tư 55 ngày 26/6/2002 thì thời hạn được xem xét là quá hạn thanh toán là từ 1 năm trở lên. Như vậy, Thông tư 107 quy định các doanh nghiệp lập dự phòng theo phương pháp trực tiếp nghĩa là doanh nghiệp vi phạm nguyên tắc phù hợp. Đồng thời, theo thông tư 107, tổng mức lập dự phòng các khoản nợ phải thu khó đòi tối đa bằng 20% tổng số dư nợ phải thu của doanh nghiệp tại thời điểm lập báo cáo tài chính năm; quy định này vi phạm nguyên tắc thận trọng.

Nên hướng dẫn thêm cách lập dự phòng theo phương pháp ước tính?

Nhà nước cần phải hướng dẫn cho các doanh nghiệp thêm phương pháp ước tính (phân bổ) và khuyến cáo doanh nghiệp biết rằng phương pháp trực tiếp sẽ vi phạm nguyên tắc phù hợp trong kế toán. Phương pháp này, được biết như phương pháp ước tính và phân bổ, dựa trên 2 yếu tố:

(1) Dự kiến khoản phải thu khó đòi cuối cùng; và

(2) Một tài khoản giảm trừ là tài khoản chứa đựng con số ước lượng và giảm trừ khoản phải thu.

Doanh nghiệp nên phân bổ nợ phải thu khó đòi có thể theo tỷ lệ doanh thu, theo tỷ lệ khoản phải thu và theo độ dài thời gian khoản phải thu (hay còn gọi là tuổi nợ khoản phải thu).

Như vậy, khi áp dụng phương pháp ước tính doanh nghiệp sẽ không bị vi phạm nguyên tắc phù hợp và nếu không bị ràng buộc bởi con số 20% trên tổng số dư nợ thì doanh nghiệp sẽ không bị vi phạm nguyên tắc thận trọng.

Tài liệu tham khảo:

Introduction to Financial Accounting (2003) – Charles T. Horngren; Gary L. Sundem; John A. Elliott.

Thông tư 89/2002/TT–BTC ngày 9/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện bốn chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 149/2001/QĐ–BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Thông tư 105/2003/TT–BTC ngày 4/11/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 165/2002/QĐ–BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Thông tư 55/2002/TT–BTC ngày 28/6/2002 hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động tại Việt Nam.

Thông tư 107/2001/TT–BTC ngày 31/12/2001 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ trích lập và sử dụng các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, giảm giá chứng khoán đầu tư, dự phòng nợ khó đòi tại doanh nghiệp.

VƯỚNG MẮC CỦA DOANH NGHIỆP KHI THỰC HIỆN KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO

TS Phan Đức Dũng
Đại học Quốc gia TP Hồ Chí Minh

Sự hợp lý của thông tin kế toán là cần thiết

Nhằm mục tiêu hội nhập và phát triển, đưa công tác kế toán của Việt Nam tiến đến gần với các chuẩn mực kế toán quốc tế, đến nay, Bộ Tài chính đã ban hành 22 chuẩn mực kế toán Việt Nam. Các chuẩn mực kế toán được ban hành sẽ tạo điều kiện cho doanh nghiệp quản lý tốt tài sản của mình trong môi trường cạnh tranh ngày càng quyết liệt, nhất là khi Việt Nam có thể gia nhập vào Tổ chức Thương mại Thế giới (WTO) vào cuối năm 2005.

Thật vậy, trong thực tiễn dù muốn hay không muốn thông tin kế toán vẫn là một trong những nguồn thông tin cần thiết cho người quản lý đưa ra các quyết định. Điều này tạo điều kiện thuận lợi cho nhà quản lý đánh giá được năng lực cạnh tranh của mình về sản phẩm, về doanh nghiệp và ngay cả người quản lý kinh tế cũng phải biết về năng lực cạnh tranh quốc gia.

Tính cạnh tranh của doanh nghiệp

Thực tế chứng minh rằng, muốn có được năng lực cạnh tranh quốc gia thì năng lực cạnh tranh của doanh nghiệp cần phải được quan tâm đúng mức. Năng lực cạnh tranh của doanh nghiệp được đo bằng khả năng duy trì và mở rộng thị phần, thu lợi nhuận của doanh nghiệp trong môi trường cạnh tranh trong nước và ngoài nước. Điều này cũng có nghĩa là các doanh nghiệp phải nâng cao năng lực cạnh tranh của sản phẩm và dịch vụ vì năng lực cạnh tranh của sản phẩm và dịch vụ lại được đo bằng thị phần của sản phẩm hay dịch vụ đó trên thị trường.

Năng lực cạnh tranh quốc gia cao đòi hỏi có nhiều doanh nghiệp có năng lực cạnh tranh, đồng thời quốc gia phải xây dựng được môi trường kinh doanh, chính sách vĩ mô và kết cấu hạ tầng thích hợp. Chính phủ của một nước phải chịu trách nhiệm về năng lực cạnh tranh quốc gia của mình.

Để cho doanh nghiệp cạnh tranh tốt, điều kiện, tiền đề kinh doanh của nền kinh tế phải thuận lợi, các chính sách kinh tế vĩ mô phải rõ ràng, có thể dự báo được (mà thông tin kế toán là cơ sở cực kỳ quan trọng vì không những giúp cho nhà quản trị quản lý thành công đơn vị mình mà còn giúp cho nhà nước quản lý tốt nền kinh tế quốc dân), môi trường kinh tế phải ổn định, kết cấu hạ tầng, lao động, khoa học và công nghệ cũng là những yếu tố quan trọng quyết định năng lực cạnh tranh quốc gia.

Năng lực cạnh tranh của doanh nghiệp thể hiện qua năng lực cạnh tranh của các sản phẩm và dịch vụ mà doanh nghiệp kinh doanh. Một doanh nghiệp có thể kinh doanh nhiều sản phẩm dịch vụ có năng lực cạnh tranh khác nhau. Nếu không nâng cao được năng lực cạnh tranh quốc gia, ít thu hút được đầu tư, thì doanh nghiệp sẽ mất dần thị phần trên thị trường trong nước và thế giới.

Mỗi một quốc gia, mỗi một doanh nghiệp phải tiến nhanh hơn các đối thủ cạnh tranh để không bị tụt hậu hoặc bị thua thiệt trong kinh doanh. Vì vậy, để nhận dạng được chính mình đang ở đâu trên con đường phát triển thì phải biết so sánh với đối thủ cạnh tranh chứ không phải chỉ so sánh với chính mình trong quá khứ phải biết đối thủ cạnh tranh của doanh nghiệp ở trong nước và ngoài nước, phải biết đối thủ cạnh tranh của quốc gia để có những chiến lược và sách lược đúng đắn nhằm đưa đất nước thoát ra khỏi cảnh nghèo nàn và tụt hậu.

Tính minh bạch và rõ ràng là cần thiết cho doanh nghiệp

Đã bốn năm trôi qua kể từ khi Luật Kế toán, các chuẩn mực kế toán Việt Nam có hiệu lực thi hành, song vẫn còn nhiều quy định chưa được các doanh nghiệp triển khai thực hiện. Giữa các qui định của chuẩn mực và quy định trong Luật Thuế, các thông tư hướng dẫn có quá nhiều mâu thuẫn. Phạm vi bài viết này muốn đề cập đến nội dung liên quan đến Luật Kế toán, chuẩn mực kế toán. Cụ thể, Thông tư 89 ngày 9/10/2002, tại điểm 08, chuẩn mực hàng tồn kho, qui định: Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Theo quy định trong thông tư này, công suất bình thường là số lượng sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong các

điều kiện sản xuất bình thường. Trường hợp mức sản phẩm thực tế cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh. Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định chỉ được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung không phân bổ được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, theo thông tư 89 là hạch toán vào giá vốn hàng bán.

Điều đáng lưu ý là trường hợp thứ 2, chi phí sản xuất chung cố định chỉ được phân bổ vào giá thành sản phẩm theo mức công suất bình thường, còn khoản chi phí sản xuất chung không được phân bổ được ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ. Thực hiện quy định này có hai ưu điểm:

Một là, trong giá thành sản phẩm chỉ phản ánh những chi phí tương ứng với mức công suất bình thường, những chi phí cố định không được phân bổ vào giá thành do sản xuất không đạt công suất được phản ánh riêng biệt trên một chỉ tiêu trong giá vốn hàng bán trong kỳ. Điều này giúp người quản lý dễ dàng nhìn thấy được sự ảnh hưởng của việc không đạt mức sản xuất sẽ tác động như thế nào đến chi phí và lãi lỗ của doanh nghiệp.

Hai là, khi sản phẩm chưa tiêu thụ được thì phần chi phí sản xuất chung không được phân bổ đã được kết chuyển vào chi phí trong kỳ, đảm bảo không vi phạm nguyên tắc thận trọng.

Tuy nhiên, trong thực tiễn quy định này hầu như chưa được các doanh nghiệp áp dụng bởi một số nguyên nhân sau:

Việc theo dõi chi tiết công suất theo định mức và công suất thực tế của từng loại máy móc để phân bổ chi phí sản xuất chung cố định mất rất nhiều thời gian, phương pháp tính toán phân bổ phức tạp hơn. Do đó, doanh nghiệp sẽ sử dụng nguyên tắc trọng yếu liệu cơ quan có thẩm quyền có đồng ý hay không?

Những trường hợp trong thực tế doanh nghiệp sản xuất dưới mức công suất bình thường thì thông thường là những doanh nghiệp kinh doanh thua lỗ hoặc có kết quả kinh doanh thấp. Nếu bóc tách

được phần chi phí chung cố định không được phân bổ vào giá thành phải tính ngay vào kết quả kinh doanh trong kỳ thì càng bộc lộ kết quả kinh doanh yếu kém, trong khi nếu không tách riêng được phần này thì một phần lỗ đang được ẩn náu trong hàng tồn kho một cách hợp lý. Khi kinh doanh không hiệu quả và phần chi phí sản xuất chung cố định dưới mức công suất bình thường đưa vào giá vốn hàng bán, liệu cơ quan thuế có đồng ý với khoản chi phí này và có được xem là chi phí hợp lý khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp? Nếu không được xem là chi phí hợp lý khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì đối với doanh nghiệp có cần quan tâm đến chi phí sản xuất chung cố định phát sinh ở dưới mức công suất bình thường?

Thực tế, việc doanh nghiệp thực hiện tách riêng chi phí sản xuất chung cố định đã là khó khăn nhưng nếu doanh nghiệp thực hiện được thì liệu các cơ quan thuế, thanh tra hoặc cấp trên có quan tâm đến trong các nội dung kiểm tra hay không? Ngược lại, nếu doanh nghiệp bóc tách hạch toán riêng một khoản mục chi phí sản xuất chung cố định không được phân bổ trong vốn bán hàng thì việc xem xét công nhận chi phí hợp lệ có khi lại khó khăn hơn nhiều.

Điều trở ngại thật sự ngoài những vướng mắc trên chính là việc tập hợp chi phí sản xuất chung cố định chỉ được phân bổ vào giá thành sản phẩm theo mức công suất bình thường, còn khoản chi phí sản xuất chung không được phân bổ được ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, nghĩa là, doanh nghiệp phải áp dụng phương pháp phân loại chi phí thành chi phí biến đổi và chi phí cố định. Cách phân loại chi phí này thường được áp dụng trong hệ thống kế toán quản trị và thường được gọi là cách phân loại theo mô hình ứng xử chi phí – và là cách phân loại phù hợp với nền kinh tế thị trường. Hơn nữa, theo Điều 10 Luật Kế toán, đơn vị kế toán tổ chức kế toán tài chính và kế toán quản trị, nhưng trong thực tế tại sao các doanh nghiệp không áp dụng dù các doanh nghiệp đều thừa nhận rằng việc áp dụng hệ thống kế toán quản trị là cần thiết vì hệ thống này giúp ích rất nhiều cho nhà quản trị?. Vậy vướng mắc nằm ở đâu? Phải chăng vướng mắc thực sự khiến doanh nghiệp không thể vận dụng kế toán quản trị là nguồn thông tin đầu vào của doanh nghiệp?

Hơn nữa, nội dung quy định về công tác tổ chức kế toán trong doanh nghiệp, chín điều nghiêm cấm đối với một đơn vị kế toán, quy định cụ thể về phạt vi phạm hành chính theo Nghị định số 100/2004/NĐ–CP ngày 25/02/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế và Nghị định số 185/2004/NĐ–CP ngày 4/11/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán, đã thừa nhận bản chất kinh tế không quan trọng bằng hình thức pháp lý của nghiệp vụ phát sinh. Nhưng những sai sót về hình thức pháp lý không phải là sai sót trọng yếu, không xuất phát từ động cơ gian lận, thì không thể bị phạt vi phạm hành chính, dù rằng có quy định về tình tiết giảm nhẹ. Trong thực tế, tình tiết giảm nhẹ hay tăng nặng lại được quyết định bởi chủ quan của người kiểm tra và đây cũng là khởi điểm của những vấn đề nhũng nhiễu tại doanh nghiệp. Điều này, đòi hỏi người làm công tác kiểm tra giám sát hoạt động của doanh nghiệp phải có cái tâm và có trách nhiệm nếu không sẽ dễ bị lợi dụng vào những mục đích vụ lợi. Nếu các văn bản pháp lý mà đa số các doanh nghiệp đều bị vi phạm thì cần xem xét lại việc quy định như vậy có hợp lý với thực tế kinh doanh của doanh nghiệp hay không?. Nên chăng phải cần có một hệ thống pháp lý tạo điều kiện cho doanh nghiệp phát triển chứ không phải tạo điều kiện cho những cơ quan giám sát kiểm tra nhũng nhiễu gây khó khăn cho doanh nghiệp. Nếu bài viết này chỉ dừng lại đây, chắc có lẽ sẽ có nhiều ý kiến phản đối; tuy nhiên, người viết sử dụng một nội dung trong Luật Kế toán quy định rõ ràng nhưng lại không minh bạch. Chẳng hạn trong Luật Kế toán quy định về chứng từ kế toán có đoạn như "khi viết sai thì phải gạch chéo", nhưng nếu viết sai doanh nghiệp sẽ gạch thẳng (mã số thuế trên hóa đơn) hoặc gạch xiên (cuối nội dung của hóa đơn) thì việc gạch khác với quy định gạch chéo có vi phạm Luật Kế toán hay không? Nếu một người có tâm khi kiểm tra sẽ không gây khó dễ cho doanh nghiệp nhưng nếu một người vì mục đích vụ lợi thì liệu doanh nghiệp có bị nhũng nhiễu hay không? Tất nhiên, một hệ thống pháp lý không thể chờ đợi ở một người có đức và có tâm khi làm việc mà cần phải có những quy định rõ ràng minh bạch dù người đó có hay không có trách nhiệm, dù người đó công tâm hay không công tâm khi làm việc thì cũng không thể nhũng nhiễu doanh nghiệp được. Nhưng bây giờ cụm từ "khi viết sai thì phải gạch chéo" bằng cụm từ "khi viết sai thì

phải gạch bỏ" chỉ đơn giản như vậy thì doanh nghiệp cũng không thể nào bị làm khó dễ trong trường hợp này.

Vì vậy để luật, chuẩn mực kế toán đi vào thực tiễn thì nội dung quy định phải rõ ràng, minh bạch chứ không chỉ rõ ràng và chi tiết, nhưng điều quan trọng hơn hết là phải phù hợp với thực tế kinh doanh của doanh nghiệp, phải lấy doanh nghiệp làm trung tâm để nâng cao khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp.

PHỤ LỤC 2: LUẬT KẾ TOÁN

Quốc hội Luật số 03/2003/QH11	**Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam** Độc lập – Tự do – Hạnh phúc ----------------

Quốc hội nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa việt nam

Khóa XI, kỳ họp thứ 3

(Từ ngày 03 tháng 05 năm 2003 đến ngày 21 tháng 06 năm 2003)

Luật Kế toán

Để thống nhất quản lý kế toán, bảo đảm kế toán là công cụ quản lý, giám sát chặt chẽ, có hiệu quả mọi hoạt động kinh tế, tài chính, cung cấp thông tin đầy đủ, trung thực, kịp thời, công khai, minh bạch, đáp ứng yêu cầu tổ chức, quản lý điều hành của cơ quan Nhà nước, doanh nghiệp, tổ chức và cá nhân;

Căn cứ Hiến pháp nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam năm 1992 đã được sửa đổi, bổ sung theo Nghị quyết số 51/2001/QH10 ngày 25 tháng 12 năm 2001 của Quốc hội khóa X, kỳ họp thứ 10;

Luật này quy định về kế toán.

Chương I

Những quy định chung

Điều 1. Phạm vi điều chỉnh

Luật này quy định về nội dung công tác kế toán, tổ chức bộ máy kế toán, người làm kế toán và hoạt động nghề nghiệp kế toán.

Điều 2. Đối tượng áp dụng

1. Đối tượng áp dụng Luật Kế toán là tổ chức và cá nhân, gồm:

a) Cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước;

b) Đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước;

c) Doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế thành lập và hoạt động theo pháp luật Việt Nam; chi nhánh, văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam;

d) Hợp tác xã;

đ) Hộ kinh doanh cá thể, tổ hợp tác;

e) Người làm kế toán, người khác có liên quan đến kế toán.

2. Đối với văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam, hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác, Chính phủ quy định cụ thể nội dung công tác kế toán theo những nguyên tắc cơ bản của Luật này.

Điều 3. Áp dụng điều ước quốc tế

Trường hợp điều ước quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết hoặc gia nhập có quy định về kế toán khác với quy định của Luật này thì áp dụng theo quy định của điều ước quốc tế đó.

Điều 4. Giải thích từ ngữ

Trong Luật này, các từ ngữ dưới đây được hiểu như sau:

1. "Kế toán" là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động;

2. "Kế toán tài chính" là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính bằng các báo cáo tài chính cho mọi đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin của đơn vị kế toán;

3. "Kế toán quản trị" là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán;

4. "Nghiệp vụ kinh tế, tài chính" là những phát sinh cụ thể làm tăng, giảm tài sản, nguồn hình thành tài sản của đơn vị kế toán;

5. "Đơn vị kế toán" là những đối tượng áp dụng Luật Kế toán quy định tại các điểm a, b, c, d, đ khoản 1 Điều 2 Luật này có lập báo cáo tài chính;

6. "Kỳ kế toán" là khoảng thời gian xác định từ thời điểm đơn vị kế toán bắt đầu ghi sổ kế toán đến thời điểm kết thúc việc ghi sổ kế toán, khoá sổ để lập báo cáo tài chính;
7. "Chứng từ kế toán" là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành, làm căn cứ ghi sổ kế toán;
8. "Tài liệu kế toán" là chứng từ kế toán, sổ kế toán, báo cáo tài chính, báo cáo kế toán quản trị, báo cáo kiểm toán, báo cáo kiểm tra kế toán và tài liệu khác có liên quan đến kế toán;
9. "Chế độ kế toán" là những quy định và hướng dẫn về kế toán trong một lĩnh vực hoặc một số công việc cụ thể do cơ quan quản lý nhà nước về kế toán hoặc tổ chức được cơ quan quản lý nhà nước về kế toán uỷ quyền ban hành;
10. "Kiểm tra kế toán" là xem xét, đánh giá việc tuân thủ pháp luật về kế toán, sự trung thực, chính xác của thông tin, số liệu kế toán;
11. "Hành nghề kế toán" là hoạt động cung cấp dịch vụ kế toán của doanh nghiệp hoặc cá nhân có đủ tiêu chuẩn, điều kiện thực hiện dịch vụ kế toán;
12. "Hình thức kế toán" là các mẫu sổ kế toán, trình tự, phương pháp ghi sổ và mối liên quan giữa các sổ kế toán;
13. "Phương pháp kế toán" là cách thức và thủ tục cụ thể để thực hiện từng nội dung công việc kế toán.

Điều 5. Nhiệm vụ kế toán

1. Thu thập, xử lý thông tin, số liệu kế toán theo đối tượng và nội dung công việc kế toán, theo chuẩn mực và chế độ kế toán.
2. Kiểm tra, giám sát các khoản thu, chi tài chính, các nghĩa vụ thu, nộp, thanh toán nợ; kiểm tra việc quản lý, sử dụng tài sản và nguồn hình thành tài sản; phát hiện và ngăn ngừa các hành vi vi phạm pháp luật về tài chính, kế toán.
3. Phân tích thông tin, số liệu kế toán; tham mưu, đề xuất các giải pháp phục vụ yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

4. Cung cấp thông tin, số liệu kế toán theo quy định của pháp luật.

Điều 6. Yêu cầu kế toán

1. Phản ánh đầy đủ nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh vào chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính.
2. Phản ánh kịp thời, đúng thời gian quy định thông tin, số liệu kế toán.
3. Phản ánh rõ ràng, dễ hiểu và chính xác thông tin, số liệu kế toán.
4. Phản ánh trung thực hiện trạng, bản chất sự việc, nội dung và giá trị của nghiệp vụ kinh tế, tài chính.
5. Thông tin, số liệu kế toán được phản ánh liên tục từ khi phát sinh đến khi kết thúc hoạt động kinh tế, tài chính; liên tục từ khi thành lập đơn vị kế toán đến khi chấm dứt hoạt động; số liệu kế toán phản ánh kỳ này phải kế tiếp theo số liệu kế toán của kỳ trước.
6. Phân loại, sắp xếp thông tin, số liệu kế toán theo trình tự, có hệ thống và có thể so sánh được.

Điều 7. Nguyên tắc kế toán

1. Giá trị của tài sản được tính theo giá gốc, bao gồm chi phí mua, bốc xếp, vận chuyển, lắp ráp, chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác đến khi đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng. Đơn vị kế toán không được tự điều chỉnh lại giá trị tài sản đã ghi sổ kế toán, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác.
2. Nguyên tắc và phương pháp kế toán đã chọn phải được áp dụng nhất quán trong kỳ kế toán năm. Trường hợp có sự thay đổi về nguyên tắc và phương pháp kế toán đã chọn thì đơn vị kế toán phải giải trình trong báo cáo tài chính.
3. Đơn vị kế toán phải thu thập, phản ánh khách quan, đầy đủ, đúng thực tế và đúng kỳ kế toán mà nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh.

4. Thông tin, số liệu trong báo cáo tài chính năm của đơn vị kế toán phải được công khai theo quy định tại Điều 32 Luật này.

5. Đơn vị kế toán phải sử dụng phương pháp đánh giá tài sản và phân bổ các khoản thu, chi một cách thận trọng, hạn chế ảnh hưởng bất lợi đến kết quả hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

6. Cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước phải thực hiện kế toán theo mục lục ngân sách nhà nước.

Điều 8. Chuẩn mực kế toán

1. Chuẩn mực kế toán gồm những nguyên tắc và phương pháp kế toán cơ bản về nội dung từng phần hành kế toán cụ thể để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính.

2. Bộ Tài chính quy định chuẩn mực kế toán trên cơ sở chuẩn mực quốc tế về kế toán và theo quy định của Luật này.

Điều 9. Đối tượng kế toán

1. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách, hành chính, sự nghiệp; hoạt động của đơn vị, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, gồm:

   a) Tiền, vật tư và tài sản cố định;

   b) Nguồn kinh phí, quỹ;

   c) Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán;

   d) Thu, chi và xử lý chênh lệch thu, chi hoạt động;

   đ) Thu, chi và kết dư ngân sách nhà nước;

   e) Đầu tư tài chính, tín dụng nhà nước;

   g) Nợ và xử lý nợ của nhà nước;

   h) Tài sản quốc gia;

   i) Các tài sản khác liên quan đến đơn vị kế toán.

2. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động của đơn vị, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước gồm các tài sản, nguồn

hình thành tài sản theo quy định tại các điểm a, b, c, d, i khoản 1 Điều này.

3. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh, gồm:

a) Tài sản cố định, tài sản lưu động;

b) Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;

c) Các khoản doanh thu, chi phí, thu nhập và chi phí khác;

d) Thuế và các khoản nộp ngân sách nhà nước;

đ) Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh;

e) Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

4. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động ngân hàng, tín dụng, bảo hiểm, chứng khoán, đầu tư tài chính, ngoài quy định tại khoản 3 Điều này còn có thêm:

a) Các khoản đầu tư tài chính, tín dụng;

b) Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán;

c) Các khoản cam kết, bảo lãnh, các giấy tờ có giá.

Điều 10. Kế toán tài chính, kế toán quản trị, kế toán tổng hợp, kế toán chi tiết

1. Kế toán ở đơn vị kế toán gồm: kế toán tài chính, kế toán quản trị.

2. Khi thực hiện công việc kế toán tài chính và kế toán quản trị, đơn vị kế toán phải thực hiện kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết.

a) Kế toán tổng hợp phải thu thập, xử lý, ghi chép và cung cấp thông tin tổng quát về hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị. Kế toán tổng hợp sử dụng đơn vị tiền tệ để phản ánh tình hình tài sản, nguồn hình thành tài sản, tình hình và kết quả hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

b) Kế toán chi tiết phải thu thập, xử lý, ghi chép và cung cấp thông tin chi tiết bằng đơn vị tiền tệ, bằng đơn vị hiện vật và bằng đơn vị thời gian lao động theo từng đối tượng kế

toán cụ thể trong đơn vị kế toán. Kế toán chi tiết minh họa cho kế toán tổng hợp. Số liệu kế toán chi tiết phải thống nhất với số liệu kế toán tổng hợp trong một kỳ kế toán.

3. Bộ Tài chính hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị phù hợp với từng lĩnh vực hoạt động.

Điều 11. Đơn vị tính sử dụng trong kế toán

Đơn vị tính sử dụng trong kế toán, gồm:

1. Đơn vị tiền tệ là Đồng Việt Nam (ký hiệu quốc gia là "đ", ký hiệu quốc tế là VND). Trường hợp nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh là ngoại tệ phải ghi theo nguyên tệ và Đồng Việt Nam theo tỷ giá hối đoái thực tế hoặc quy đổi theo tỷ giá hối đoái do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh, trừ khi pháp luật có quy định khác. Trường hợp loại ngoại tệ không có tỷ giá hối đoái với Đồng Việt Nam thì phải quy đổi thông qua một loại ngoại tệ có tỷ giá hối đoái với Đồng Việt Nam.

   Đơn vị kế toán chủ yếu thu, chi bằng ngoại tệ thì được chọn một loại ngoại tệ do Bộ Tài chính quy định làm đơn vị tiền tệ để kế toán, nhưng khi lập báo cáo tài chính sử dụng ở Việt Nam phải quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá hối đoái do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm khoá sổ lập báo cáo tài chính, trừ khi pháp luật có quy định khác.

2. Đơn vị hiện vật và đơn vị thời gian lao động là đơn vị đo lường chính thức của Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam. Trường hợp có sử dụng đơn vị đo lường khác thì phải quy đổi [illegible] đơn vị đo lường chính thức của Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam.

Điều 12. Chữ viết và chữ số sử dụng trong kế toán

1. Chữ viết sử dụng trong kế toán là tiếng Việt. Trường hợp phải sử dụng tiếng nước ngoài trên chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính ở Việt Nam thì phải sử dụng đồng thời tiếng Việt và tiếng nước ngoài.

2. Chữ số sử dụng trong kế toán là chữ số Ả Rập: 0, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9. Sau chữ số hàng nghìn, triệu, tỷ, nghìn tỷ, triệu tỷ,

tỷ tỷ phải đặt dấu chấm (.). Khi còn ghi chữ số sau chữ số hàng đơn vị phải đặt dấu phẩy (,) sau chữ số hàng đơn vị.

Điều 13. Kỳ kế toán

1. Kỳ kế toán gồm kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng.

   a) Kỳ kế toán năm là mười hai tháng tính từ đầu ngày 01 tháng 01 đến hết ngày 31 tháng 12 năm dương lịch. Đơn vị kế toán có đặc thù riêng về tổ chức hoạt động được chọn kỳ kế toán năm là mười hai tháng tròn theo năm dương lịch, bắt đầu từ đầu ngày 01 tháng đầu quý này đến hết ngày cuối cùng của tháng cuối quý trước năm sau và thông báo cho cơ quan tài chính biết.

   b) Kỳ kế toán quý là ba tháng, tính từ đầu ngày 01 tháng đầu quý đến hết ngày cuối cùng của tháng cuối quý.

   c) Kỳ kế toán tháng là một tháng, tính từ đầu ngày 01 đến hết ngày cuối cùng của tháng.

2. Kỳ kế toán của đơn vị kế toán mới thành lập.

   a) Trường hợp doanh nghiệp mới thành lập thì kỳ kế toán đầu tiên tính từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh đến hết ngày cuối cùng của kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng theo quy định tại khoản 1 Điều này.

   b) Các đơn vị kế toán còn lại thì kỳ kế toán đầu tiên tính từ ngày có hiệu lực ghi trên quyết định thành lập đến hết ngày cuối cùng của kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng theo quy định tại khoản 1 Điều này.

3. Đơn vị kế toán khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động hoặc phá sản thì kỳ kế toán cuối cùng tính từ đầu ngày kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng theo quy định tại khoản 1 Điều này đến hết ngày trước ngày ghi trên quyết định chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động hoặc phá sản đơn vị kế toán có hiệu lực.

4. Trường hợp kỳ kế toán năm đầu tiên hoặc kỳ kế toán năm cuối cùng có thời gian ngắn hơn chín mươi ngày thì được phép cộng (+) với kỳ kế toán năm tiếp theo, hoặc cộng (+) với kỳ kế toán năm trước đó để tính thành một kỳ kế toán năm. Kỳ kế toán năm đầu tiên hoặc kỳ kế toán năm cuối cùng phải ngắn hơn mười lăm tháng.

Điều 14. Các hành vi bị nghiêm cấm

1. Giả mạo, khai gian, thoả thuận hoặc ép buộc người khác giả mạo, khai gian tài liệu kế toán.
2. Cố ý, thoả thuận hoặc ép buộc người khác cung cấp, xác nhận thông tin, số liệu kế toán sai sự thật.
3. Để ngoài sổ kế toán tài sản của đơn vị kế toán hoặc tài sản liên quan đến đơn vị kế toán.
4. Huỷ bỏ tài liệu kế toán trước thời hạn lưu trữ quy định tại Điều 40 Luật này.
5. Ban hành, công bố chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán không đúng thẩm quyền.
6. Lợi dụng chức quyền đe dọa, trù dập người làm kế toán về thực hiện công việc kế toán.
7. Người có trách nhiệm quản lý, điều hành đơn vị kế toán kiêm làm kế toán, thủ kho hoặc thủ quỹ, trừ doanh nghiệp tư nhân, hộ kinh doanh cá thể.
8. Bố trí người làm kế toán, người làm kế toán trưởng không đủ tiêu chuẩn, điều kiện theo quy định tại các Điều 50, 53 Luật này.
9. Các hành vi khác về kế toán mà pháp luật nghiêm cấm.

Điều 15. Giá trị của tài liệu, số liệu kế toán

1. Tài liệu, số liệu kế toán có giá trị pháp lý về tình hình kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán và sử dụng để công bố công khai theo quy định của pháp luật.
2. Tài liệu, số liệu kế toán là cơ sở để xây dựng và xét duyệt kế hoạch dự toán, quyết toán, xem xét, xử lý vi phạm pháp luật.

Điều 16. Trách nhiệm quản lý, sử dụng, cung cấp thông tin, tài liệu kế toán

1. Đơn vị kế toán có trách nhiệm quản lý, sử dụng, bảo quản và lưu trữ tài liệu kế toán.

2. Đơn vị kế toán có trách nhiệm cung cấp thông tin, tài liệu kế toán kịp thời, trung thực, minh bạch cho các tổ chức, cá nhân theo quy định của pháp luật.

Chương II

Nội dung công tác kế toán

Mục I – Chứng từ kế toán

Điều 17. Nội dung chứng từ kế toán

1. Chứng từ kế toán phải có các nội dung chủ yếu sau:

   a) Tên và số hiệu của chứng từ kế toán;

   b) Ngày, tháng, năm lập chứng từ kế toán;

   c) Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân lập chứng từ kế toán;

   d) Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân nhận chứng từ kế toán;

   đ) Nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh;

   e) Số lượng, đơn giá và số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính ghi bằng số. Riêng tổng số tiền của chứng từ kế toán dùng để thu, chi tiền phải ghi bằng số và bằng chữ;

   g) Chữ ký, họ và tên của người lập, người duyệt và những người có liên quan đến chứng từ kế toán.

2. Ngoài những nội dung chủ yếu của chứng từ kế toán quy định tại khoản 1 Điều này, chứng từ kế toán có thể có thêm những nội dung khác theo từng loại chứng từ.

Điều 18. Chứng từ điện tử

1. Chứng từ điện tử được coi là chứng từ kế toán khi có các nội dung quy định tại Điều 17 Luật này và được thể hiện dưới dạng

dữ liệu điện tử, được mã hóa mà không bị thay đổi trong quá trình truyền qua mạng máy tính hoặc trên vật mang tin như băng từ, đĩa từ, các loại thẻ thanh toán.

2. Chính phủ quy định chi tiết về chứng từ điện tử.

Điều 19. Lập chứng từ kế toán

1. Tất cả các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến hoạt động của đơn vị kế toán đều phải lập chứng từ kế toán. Chứng từ kế toán chỉ lập một lần cho mỗi nghiệp vụ kinh tế, tài chính.

2. Chứng từ kế toán phải lập rõ ràng, đầy đủ, kịp thời, chính xác nội dung quy định trên mẫu. Trường hợp chứng từ kế toán chưa quy định mẫu thì đơn vị kế toán được tự lập chứng từ kế toán nhưng phải có đầy đủ các nội dung quy định tại Điều 17 Luật này.

3. Nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính trên chứng từ kế toán không được viết tắt, không được tẩy xóa, sửa chữa; khi viết phải dùng mực không phai, số và chữ viết phải liên tục, không ngắt quãng, chỗ trống phải gạch chéo; chứng từ tẩy xóa, sửa chữa đều không có giá trị thanh toán và ghi sổ kế toán. Khi viết sai vào mẫu chứng từ kế toán thì phải huỷ bỏ bằng cách gạch chéo vào chứng từ viết sai.

4. Chứng từ kế toán phải lập đủ số liên quy định. Trường hợp phải lập nhiều liên chứng từ kế toán cho một nghiệp vụ kinh tế, tài chính thì nội dung các liên phải giống nhau. Chứng từ kế toán do đơn vị kế toán lập để giao dịch với tổ chức, cá nhân bên ngoài đơn vị kế toán thì liên gửi cho bên ngoài phải có dấu của đơn vị kế toán, trừ trường hợp đơn vị kế toán không có dấu.

5. Người lập, người ký duyệt và những người khác ký tên trên chứng từ kế toán phải chịu trách nhiệm về nội dung của chứng từ kế toán.

6. Chứng từ kế toán được lập dưới dạng chứng từ điện tử phải tuân theo các nội dung quy định tại Điều 18 Luật này và các khoản 1, 2 Điều này. Chứng từ điện tử phải in ra giấy và lưu trữ theo quy định tại Điều 40 Luật này.

Điều 20. Ký chứng từ kế toán

1. Chứng từ kế toán phải có đủ chữ ký. Chữ ký trên chứng từ kế toán phải ký bằng bút mực. Không được ký chứng từ kế toán bằng mực đỏ hoặc đóng dấu chữ ký khắc sẵn. Chữ ký trên chứng từ kế toán của một người phải thống nhất.
2. Chữ ký trên chứng từ kế toán phải do người có quyền ký hoặc người được uỷ quyền ký. Nghiêm cấm ký chứng từ kế toán trước khi ghi đủ nội dung chứng từ thuộc trách nhiệm của người ký.
3. Chứng từ kế toán chi tiền phải do người có quyền ký duyệt chi và kế toán trưởng hoặc người được uỷ quyền ký trước khi thực hiện. Chữ ký trên chứng từ kế toán dùng để chi tiền phải ký theo từng liên.
4. Chứng từ điện tử phải có chữ ký điện tử theo quy định của pháp luật.

Điều 21. Hoá đơn bán hàng

1. Tổ chức, cá nhân khi bán hàng hoá hoặc cung cấp dịch vụ phải lập hoá đơn bán hàng giao cho khách hàng. Trường hợp bán lẻ hàng hoá hoặc cung ứng dịch vụ dưới mức tiền quy định mà người mua hàng không yêu cầu thì không phải lập hoá đơn bán hàng. Chính phủ quy định cụ thể các trường hợp bán hàng và mức tiền bán hàng không phải lập hoá đơn bán hàng.
2. Tổ chức, cá nhân khi mua hàng hoá hoặc nhận dịch vụ cung cấp có quyền yêu cầu người bán hàng, người cung cấp dịch vụ lập, giao hoá đơn bán hàng cho mình.
3. Hoá đơn bán hàng thể hiện bằng các hình thức sau:

   a) Hoá đơn theo mẫu in sẵn;

   b) Hoá đơn in từ máy;

   c) Hoá đơn điện tử;

   d) Tem, vé, thẻ in sẵn giá thanh toán.
4. Bộ Tài chính quy định mẫu hóa đơn, tổ chức in ấn, phát hành và sử dụng hóa đơn bán hàng. Trường hợp tổ chức hoặc cá nhân tự in hoá đơn bán hàng thì phải được cơ quan tài chính có thẩm quyền chấp thuận bằng văn bản trước khi thực hiện.

5. Tổ chức, cá nhân khi bán hàng hoá hoặc cung cấp dịch vụ nếu không lập, không giao hoá đơn bán hàng hoặc hóa đơn bán hàng lập không đúng quy định tại các Điều 19, 20 Luật này và các khoản 1, 2, 3, 4 Điều này thì bị xử lý vi phạm theo quy định của pháp luật.

Điều 22. Quản lý, sử dụng chứng từ kế toán

1. Thông tin, số liệu trên chứng từ kế toán là căn cứ để ghi sổ kế toán.
2. Chứng từ kế toán phải được sắp xếp theo nội dung kinh tế, theo trình tự thời gian và bảo quản an toàn theo quy định của pháp luật.
3. Chỉ cơ quan nhà nước có thẩm quyền mới có quyền tạm giữ, tịch thu hoặc niêm phong chứng từ kế toán. Trường hợp tạm giữ hoặc tịch thu thì phải sao chụp chứng từ bị tạm giữ, bị tịch thu và ký xác nhận trên chứng từ sao chụp. Phải lập biên bản ghi rõ lý do, số lượng từng loại chứng từ kế toán bị tạm giữ hoặc tịch thu và ký tên, đóng dấu.
4. Cơ quan có thẩm quyền niêm phong chứng từ kế toán, phải lập biên bản, ghi rõ lý do, số lượng từng loại chứng từ kế toán bị niêm phong và ký tên, đóng dấu.

Mục II – Tài khoản và sổ kế toán

Điều 23. Tài khoản và hệ thống tài khoản kế toán

1. Tài khoản kế toán dùng để phân loại và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế, tài chính theo nội dung kinh tế.
2. Mỗi đơn vị kế toán phải sử dụng một hệ thống tài khoản kế toán. Hệ thống tài khoản kế toán là bảng kê các tài khoản kế toán cần sử dụng.
3. Bộ Tài chính quy định cụ thể về tài khoản kế toán và hệ thống tài khoản kế toán.

Điều 24. Lựa chọn áp dụng hệ thống tài khoản kế toán

1. Đơn vị kế toán phải căn cứ vào hệ thống tài khoản kế toán do Bộ Tài chính quy định để chọn hệ thống tài khoản kế toán áp dụng ở đơn vị.

2. Đơn vị kế toán được chi tiết các tài khoản kế toán đã chọn phục vụ yêu cầu quản lý của đơn vị.

Điều 25. Sổ và hệ thống sổ kế toán

1. Sổ kế toán dùng để ghi chép, hệ thống và lưu giữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đã phát sinh có liên quan đến đơn vị kế toán.

2. Sổ kế toán phải ghi rõ tên đơn vị kế toán; tên sổ; ngày, tháng, năm lập sổ; ngày, tháng, năm khoá sổ; số trang, đóng dấu giáp lai; chữ ký của người lập sổ, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán.

3. Sổ kế toán phải có các nội dung chủ yếu sau đây:

   a) Ngày tháng ghi sổ;

   b) Số hiệu và ngày, tháng của chứng từ kế toán dùng làm căn cứ ghi sổ;

   c) Tóm tắt nội dung của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh;

   d) Số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh ghi vào các tài khoản kế toán;

   đ) Số dư đầu kỳ, số tiền phát sinh trong kỳ, số dư cuối kỳ.

4. Sổ kế toán gồm: sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết.

5. Bộ Tài chính quy định cụ thể về hình thức kế toán, hệ thống sổ kế toán và sổ kế toán.

Điều 26. Lựa chọn áp dụng hệ thống sổ kế toán

1. Mỗi đơn vị kế toán chỉ có một hệ thống sổ kế toán cho một kỳ kế toán năm.

2. Đơn vị kế toán phải căn cứ vào hệ thống sổ kế toán do Bộ Tài chính quy định để chọn một hệ thống sổ kế toán áp dụng ở đơn vị.

3. Đơn vị kế toán được cụ thể hoá các sổ kế toán đã chọn phục vụ yêu cầu kế toán của đơn vị.

Điều 27. Mở sổ, ghi sổ, khoá sổ kế toán

1. Sổ kế toán phải mở vào đầu kỳ kế toán năm. Đối với đơn vị kế toán mới thành lập phải mở sổ kế toán từ ngày thành lập.
2. Đơn vị kế toán phải căn cứ vào chứng từ kế toán để ghi sổ kế toán.
3. Sổ kế toán phải ghi kịp thời, rõ ràng, đầy đủ theo các nội dung của sổ. Thông tin, số liệu ghi vào sổ kế toán phải chính xác, trung thực, đúng với chứng từ kế toán.
4. Việc ghi sổ kế toán phải theo trình tự thời gian phát sinh của nghiệp vụ kinh tế, tài chính. Thông tin, số liệu ghi trên sổ của năm sau phải kế tiếp thông tin, số liệu ghi trên sổ của năm trước liền kề. Sổ kế toán phải ghi liên tục từ khi mở sổ đến khi khoá sổ.
5. Thông tin, số liệu ghi trên sổ kế toán phải bằng mực không phai; không ghi xen thêm vào phía trên hoặc phía dưới; không ghi chồng lên nhau; không ghi cách dòng. Trường hợp ghi không hết trang sổ phải gạch chéo phần không ghi. Khi ghi hết trang phải cộng số liệu tổng cộng của trang và chuyển số liệu tổng cộng sang trang kế tiếp.
6. Đơn vị kế toán phải khóa sổ kế toán vào cuối kỳ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính và các trường hợp khóa sổ khác theo quy định của pháp luật.
7. Đơn vị kế toán được ghi sổ kế toán bằng tay hoặc ghi sổ kế toán bằng máy vi tính. Trường hợp ghi sổ kế toán bằng máy vi tính thì phải thực hiện các quy định về sổ kế toán tại các Điều 25, 26 Luật này và các khoản 1, 2, 3, 4, 6 Điều này. Sau khi khoá sổ kế toán trên máy vi tính phải in sổ ra giấy và đóng thành quyển riêng cho từng kỳ kế toán năm.

Điều 28. Sửa chữa sổ kế toán

1. Khi phát hiện sổ kế toán ghi bằng tay có sai sót thì không được tẩy xoá làm mất dấu vết thông tin, số liệu ghi sai mà phải được sửa chữa theo một trong ba phương pháp sau:

a) Ghi cải chính bằng cách gạch một đường thẳng vào chỗ sai và ghi số hoặc chữ đúng ở trên và phải có chữ ký của kế toán trưởng bên cạnh;

b) Ghi số âm bằng cách ghi lại số sai bằng mực đỏ hoặc ghi lại số sai trong dấu ngoặc đơn, sau đó ghi lại số đúng và phải có chữ ký của kế toán trưởng bên cạnh;

c) Ghi bổ sung bằng cách lập "chứng từ ghi sổ bổ sung" và ghi thêm số chênh lệch thiếu cho đủ.

2. Trường hợp phát hiện sổ kế toán có sai sót trước khi báo cáo tài chính năm nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trên sổ kế toán của năm đó.

3. Trường hợp phát hiện sổ kế toán có sai sót sau khi báo cáo tài chính năm đã nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trên sổ kế toán của năm đã phát hiện sai sót và ghi chú vào dòng cuối của sổ kế toán năm có sai sót.

4. Sửa chữa sổ kế toán trong trường hợp ghi sổ bằng máy vi tính:

a) Nếu phát hiện sai sót trước khi báo cáo tài chính nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trực tiếp trên máy của năm đó;

b) Nếu phát hiện sai sót sau khi báo cáo tài chính năm đã nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trực tiếp trên máy của năm đã phát hiện sai sót và ghi chú vào dòng cuối của sổ kế toán năm có sai sót.

c) Sửa chữa sổ kế toán trong trường hợp ghi sổ bằng máy vi tính cũng thực hiện theo phương pháp quy định tại điểm b, c khoản 1 Điều này.

Mục III – Báo cáo tài chính

Điều 29. Báo cáo tài chính

1. Báo cáo tài chính được lập theo chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán dùng để tổng hợp và thuyết minh về tình hình kinh tế, tài chính của đơn vị.

2. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước, hành chính, sự nghiệp; tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, gồm:

a) Bảng cân đối tài khoản;

b) Báo cáo thu, chi;

c) Bản thuyết minh báo cáo tài chính;

d) Các báo cáo khác theo quy định của pháp luật.

3. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh, gồm:

a) Bảng cân đối kế toán;

b) Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh;

c) Báo cáo lưu chuyển tiền tệ;

d) Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

4. Bộ Tài chính quy định cụ thể về báo cáo tài chính cho từng lĩnh vực hoạt động.

Điều 30. Lập báo cáo tài chính

1. Đơn vị kế toán phải lập báo cáo tài chính vào cuối kỳ kế toán năm. Trường hợp pháp luật có quy định phải lập báo cáo tài chính theo kỳ kế toán khác thì đơn vị kế toán phải lập theo kỳ đó.

2. Việc lập báo cáo tài chính phải căn cứ vào số liệu sau khi khoá sổ kế toán. Đơn vị kế toán cấp trên phải lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất dựa trên báo cáo tài chính của tất cả đơn vị kế toán trong cùng đơn vị kế toán cấp trên.

3. Báo cáo tài chính phải lập đúng nội dung, phương pháp và trình bày nhất quán giữa các kỳ kế toán. Trường hợp báo cáo tài chính trình bày khác nhau giữa các kỳ kế toán thì phải thuyết minh rõ lý do.

4. Báo cáo tài chính phải được người lập, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán ký. Người ký báo cáo tài chính phải chịu trách nhiệm về nội dung của báo cáo.

Điều 31. Thời hạn nộp báo cáo tài chính

1. Báo cáo tài chính năm của đơn vị kế toán phải nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền trong thời hạn chín mươi ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm theo quy định của pháp luật. Riêng thời hạn nộp báo cáo quyết toán ngân sách thực hiện theo quy định của Chính phủ.

2. Chính phủ quy định cụ thể thời hạn nộp báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách cho từng lĩnh vực hoạt động và từng cấp quản lý.

Điều 32. Nội dung công khai báo cáo tài chính

1. Nội dung công khai báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thu, chi ngân sách nhà nước, đơn vị hành chính, sự nghiệp; tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, gồm:

   a) Đơn vị kế toán thu, chi ngân sách nhà nước công khai tổng quyết toán thu, chi ngân sách nhà nước năm;

   b) Đơn vị kế toán hành chính, sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước công khai tổng quyết toán thu, chi ngân sách nhà nước năm và các khoản thu, chi tài chính khác;

   c) Đơn vị kế toán sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước công khai quyết toán thu, chi tài chính năm;

   d) Đơn vị kế toán có sử dụng các khoản đóng góp của nhân dân công khai mục đích hoạt động và sử dụng vốn đóng góp; đối tượng đóng góp, mức huy động, kết quả sử dụng và quyết toán từng khoản đóng góp.

2. Nội dung công khai báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh, gồm:

a) Tình hình tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;

b) Kết quả hoạt động kinh doanh;

c) Trích lập và sử dụng các quỹ;

d) Thu nhập của người lao động.

3. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán đã được kiểm toán khi công khai phải kèm theo kết luận của tổ chức kiểm toán.

Điều 33. Hình thức và thời hạn công khai báo cáo tài chính

1. Việc công khai báo cáo tài chính được thực hiện theo các hình thức:

a) Phát hành ấn phẩm;

b) Thông báo bằng văn bản;

c) Niêm yết;

d) Các hình thức khác theo quy định của pháp luật.

2. Đơn vị kế toán thu, chi ngân sách nhà nước phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn sáu mươi ngày kể từ ngày được cấp có thẩm quyền duyệt.

3. Đơn vị kế toán hành chính, sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị kế toán có sử dụng các khoản đóng góp của nhân dân phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn ba mươi ngày kể từ ngày được cấp có thẩm quyền duyệt.

4. Đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn một trăm hai mươi ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm.

Điều 34. Kiểm toán báo cáo tài chính

1. Báo cáo tài chính năm của đơn vị kế toán mà pháp luật quy định phải kiểm toán thì phải kiểm toán trước khi nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền và trước khi công khai.

2. Đơn vị kế toán khi được kiểm toán phải tuân thủ đầy đủ các quy định của pháp luật về kiểm toán.

3. Báo cáo tài chính đã được kiểm toán khi nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền như quy định tại Điều 31 Luật này thì phải có báo cáo kiểm toán đính kèm.

Mục IV - Kiểm tra kế toán

Điều 35. Kiểm tra kế toán

Đơn vị kế toán phải chịu sự kiểm tra kế toán của cơ quan có thẩm quyền và không quá một lần kiểm tra trong một năm. Việc kiểm tra kế toán chỉ thực hiện khi có quyết định của cấp có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

Điều 36. Nội dung kiểm tra kế toán

1. Nội dung kiểm tra kế toán gồm:

   a) Kiểm tra việc thực hiện các nội dung công tác kế toán;

   b) Kiểm tra việc tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán;

   c) Kiểm tra việc tổ chức quản lý và hoạt động nghề nghiệp kế toán;

   d) Kiểm tra việc chấp hành các quy định khác của pháp luật về kế toán.

2. Nội dung kiểm tra kế toán phải quy định trong quyết định kiểm tra.

Điều 37. Quyền và trách nhiệm của đoàn kiểm tra kế toán

1. Khi kiểm tra kế toán, đoàn kiểm tra phải xuất trình quyết định kiểm tra kế toán. Đoàn kiểm tra có quyền yêu cầu đơn vị kế toán được kiểm tra cung cấp tài liệu kế toán có liên quan đến nội dung kiểm tra kế toán và giải trình khi cần thiết.

2. Khi kết thúc kiểm tra kế toán, đoàn kiểm tra phải lập biên bản kiểm tra kế toán và giao cho đơn vị kế toán một bản. Nếu phát hiện các sai phạm pháp luật về kế toán thì xử lý theo quyền hạn hoặc chuyển hồ sơ sang cơ quan Nhà nước có thẩm quyền xử lý theo quy định của pháp luật.

3. Trưởng đoàn kiểm tra kế toán phải chịu trách nhiệm về các kết luận kiểm tra.

4. Đoàn kiểm tra kế toán phải tuân thủ trình tự, nội dung, phạm vi và thời gian kiểm tra, không được làm ảnh hưởng đến công việc và không được sách nhiễu đơn vị kế toán được kiểm tra.

Điều 38. Trách nhiệm và quyền của đơn vị kế toán được kiểm tra kế toán

1. Đơn vị kế toán được kiểm tra kế toán có trách nhiệm:

a) Cung cấp cho đoàn kiểm tra tài liệu kế toán liên quan đến nội dung kiểm tra và giải trình các nội dung theo yêu cầu của đoàn kiểm tra;

b) Thực hiện kết luận của đoàn kiểm tra kế toán.

2. Đơn vị kế toán được kiểm tra kế toán có quyền:

a) Từ chối kiểm tra nếu xét thấy việc kiểm tra không đúng thẩm quyền hoặc nội dung kiểm tra trái với quy định tại Điều 36 Luật này;

b) Khiếu nại kết luận của đoàn kiểm tra kế toán lên cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán. Trường hợp không đồng ý với kết luận của cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra thì thực hiện theo quy định tại Điều 63 Luật này.

Mục V - Kiểm kê tài sản, bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán

Điều 39. Kiểm kê tài sản

1. Kiểm kê tài sản là việc cân, đong, đo, đếm số lượng; xác nhận và đánh giá chất lượng, giá trị của tài sản, nguồn vốn hiện có tại thời điểm kiểm kê để kiểm tra, đối chiếu với số liệu trong sổ kế toán.

2. Đơn vị kế toán phải kiểm kê tài sản trong các trường hợp sau:

a) Cuối kỳ kế toán năm, trước khi lập báo cáo tài chính;

b) Chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản, hoặc bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp;

c) Chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp;

d) Xảy ra hoả hoạn, lũ lụt và các thiệt hại bất thường;

đ) Đánh giá lại tài sản theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền;

e) Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

3. Sau khi kiểm kê tài sản, đơn vị kế toán phải lập báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê. Trường hợp có chênh lệch giữa số liệu thực tế kiểm kê với số liệu ghi trên sổ kế toán, đơn vị kế toán phải xác định nguyên nhân và phải phản ánh số chênh lệch và kết quả xử lý vào sổ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính.

4. Việc kiểm kê phải phản ánh đúng thực tế tài sản, nguồn hình thành tài sản. Người lập và ký báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê phải chịu trách nhiệm về kết quả kiểm kê.

Điều 40. Bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán

1. Tài liệu kế toán phải được đơn vị kế toán bảo quản đầy đủ, an toàn trong quá trình sử dụng và lưu trữ.

2. Tài liệu kế toán lưu trữ phải là bản chính. Trường hợp tài liệu kế toán bị tạm giữ, bị tịch thu, bị mất hoặc bị huỷ hoại thì phải có biên bản kèm theo bản sao chụp hoặc xác nhận.

3. Tài liệu kế toán phải đưa vào lưu trữ trong thời hạn mười hai tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm hoặc kết thúc công việc kế toán.

4. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán chịu trách nhiệm tổ chức bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán.

5. Tài liệu kế toán phải lưu trữ theo thời hạn sau:

a) Tối thiểu năm năm đối với tài liệu kế toán dùng cho quản lý, điều hành của đơn vị kế toán, gồm cả chứng từ kế toán không sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính;

b) Tối thiểu mười năm đối với chứng từ kế toán sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, sổ kế toán và báo cáo tài chính năm, trừ khi pháp luật có quy định phải lưu trữ trên 10 năm;

c) Lưu trữ vĩnh viễn đối với tài liệu kế toán có tính sử liệu, có ý nghĩa kinh tế, an ninh, quốc phòng.

6. Chính phủ quy định cụ thể từng loại tài liệu kế toán phải lưu trữ và thời điểm tính thời hạn lưu trữ quy định tại khoản 5 Điều này và thủ tục tiêu huỷ tài liệu kế toán lưu trữ.

Điều 41. Công việc kế toán trong trường hợp tài liệu kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại

Khi phát hiện tài liệu kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại, đơn vị kế toán phải thực hiện ngay các công việc sau đây:

1. Kiểm tra xác định và lập biên bản về số lượng, hiện trạng, nguyên nhân tài liệu kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại và thông báo cho tổ chức, cá nhân có liên quan và cơ quan nhà nước có thẩm quyền;
2. Tổ chức phục hồi lại tài liệu kế toán bị hư hỏng;
3. Liên hệ với tổ chức, cá nhân có giao dịch tài liệu, số liệu kế toán để được [illegible] chụp hoặc xác nhận lại tài liệu kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại;
4. Đối với tài liệu kế toán có liên quan đến tài sản nhưng không thể phục hồi bằng các biện pháp quy định tại khoản 2, 3 Điều này thì phải kiểm kê tài sản để lập lại tài liệu kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại.

Mục VI - Công việc kế toán trong trường hợp đơn vị kế toán chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản

Điều 42. Công việc kế toán trong trường hợp chia đơn vị kế toán

1. Đơn vị kế toán bị chia thành các đơn vị kế toán mới phải thực hiện các công việc sau đây:

   a) Khoá sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

   b) Phân chia tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao tài liệu kế toán liên quan đến tài sản, nợ chưa thanh toán cho đơn vị kế toán được chia. Tài liệu kế toán không bàn giao của đơn vị kế toán bị chia lưu trữ theo quy định tại Điều 40 Luật này.

2. Đơn vị kế toán mới thành lập căn cứ biên bản bàn giao mở sổ và ghi sổ kế toán theo quy định của Luật này.

Điều 43. Công việc kế toán trong trường hợp tách đơn vị kế toán

1. Đơn vị kế toán bị tách một bộ phận để thành lập đơn vị kế toán mới phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán của bộ phận được tách;

b) Bàn giao tài sản, nợ chưa thanh toán của bộ phận được tách, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao tài liệu kế toán liên quan đến tài sản, nợ chưa thanh toán cho đơn vị kế toán mới. Tài liệu kế toán không bàn giao, do đơn vị kế toán bị tách, lưu trữ theo quy định tại Điều 40 Luật này.

2. Đơn vị kế toán mới thành lập căn cứ biên bản bàn giao mở sổ và ghi sổ kế toán theo quy định của Luật này.

Điều 44. Công việc kế toán trong trường hợp hợp nhất các đơn vị kế toán

1. Các đơn vị kế toán hợp nhất thành đơn vị kế toán mới, thì từng đơn vị kế toán bị hợp nhất phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khoá sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Bàn giao toàn bộ tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao toàn bộ tài liệu kế toán cho đơn vị kế toán hợp nhất.

2. Đơn vị kế toán hợp nhất phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Căn cứ các biên bản bàn giao, mở sổ và ghi sổ kế toán;

b) Tổng hợp báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán bị hợp nhất thành báo cáo tài chính của đơn vị kế toán hợp nhất.

Điều 45. Công việc kế toán trong trường hợp sáp nhập đơn vị kế toán

1. Đơn vị kế toán sáp nhập vào đơn vị kế toán khác phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khóa sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Bàn giao toàn bộ tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao toàn bộ tài liệu kế toán cho đơn vị kế toán nhận sáp nhập.

2. Đơn vị kế toán nhận sáp nhập căn cứ biện bản bàn giao ghi sổ kế toán theo quy định của Luật này.

Điều 46. Công việc kế toán trong trường hợp chuyển đổi hình thức sở hữu

1. Đơn vị kế toán chuyển đổi hình thức sở hữu phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khoá sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Bàn giao toàn bộ tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao toàn bộ tài liệu kế toán cho đơn vị kế toán có hình thức sở hữu mới.

2. Đơn vị kế toán có hình thức sở hữu mới căn cứ biên bản bàn giao mở sổ và ghi sổ kế toán theo quy định tại Luật này.

Điều 47. Công việc kế toán trong trường hợp giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản

1. Đơn vị kế toán bị giải thể hoặc chấm dứt hoạt động phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khoá sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Mở sổ kế toán theo dõi các nghiệp vụ kinh tế, tài chính liên quan đến giải thể, chấm dứt hoạt động;

c) Tài liệu kế toán của đơn vị kế toán giải thể hoặc chấm dứt hoạt động, sau khi xử lý xong, được bàn giao cho đơn vị kế toán cấp trên hoặc tổ chức, cá nhân lưu trữ theo quy định tại Điều 40 Luật này.

2. Trường hợp đơn vị kế toán bị tuyên bố phá sản thì toà án tuyên bố phá sản chỉ định người thực hiện công việc kế toán theo quy định tại khoản 1 Điều này.

Chương III

Tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán

Điều 48. Tổ chức bộ máy kế toán

1. Đơn vị kế toán phải tổ chức bộ máy kế toán hoặc bố trí người làm kế toán, hoặc thuê tổ chức, cá nhân làm kế toán.
2. Đơn vị kế toán phải bố trí người làm kế toán trưởng, hoặc thuê làm kế toán trưởng. Đơn vị kế toán chưa đặt chức nghiệp kế toán trưởng mà không thuê làm kế toán trưởng thì phải cử người phụ trách kế toán (kế toán trưởng và người phụ trách kế toán [illegible] đây gọi chung là kế toán trưởng).
3. Trường hợp cơ quan và doanh nghiệp có đơn vị kế toán cấp trên và đơn vị kế toán cấp cơ sở thì tổ chức bộ máy kế toán theo quy định của pháp luật.

Điều 49. Trách nhiệm của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán

1. Tổ chức và chỉ đạo thực hiện công tác kế toán trong đơn vị kế toán theo quy định của pháp luật về kế toán và chịu trách nhiệm về hậu quả do những sai trái mà mình gây ra.

2. Tổ chức bộ máy kế toán, bố trí người làm kế toán, người làm kế toán trưởng theo đúng tiêu chuẩn, điều kiện quy định trong Luật này.

3. Quyết định thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng.

4. Trong đơn vị kế toán là doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước không được bố trí bố, mẹ, vợ, chồng, con, anh, chị, em ruột của người có trách nhiệm quản lý điều hành (kể cả kế toán trưởng) làm kế toán, thủ kho, thủ quỹ, người mua, bán tài sản.

Điều 50. Tiêu chuẩn, quyền và trách nhiệm của người làm kế toán

1. Người làm kế toán phải có các tiêu chuẩn sau:

   a) Có phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trung thực, liêm khiết, có ý thức chấp hành pháp luật;

   b) Có trình độ chuyên môn nghiệp vụ về kế toán, được đào tạo chuyên ngành về kế toán.

2. Người làm kế toán có quyền độc lập về chuyên môn nghiệp vụ kế toán.

3. Người làm kế toán có trách nhiệm tuân thủ các quy định của pháp luật về kế toán, thực hiện các công việc được phân công và chịu trách nhiệm về chuyên môn, nghiệp vụ của mình. Khi thay đổi người làm kế toán, người làm kế toán cũ phải có trách nhiệm bàn giao công việc kế toán và tài liệu kế toán cho người làm kế toán mới. Người làm kế toán cũ phải chịu trách nhiệm về công việc trong thời gian do mình phụ trách.

Điều 51. Những người không được làm kế toán

1. Người chưa thành niên; người bị hạn chế hoặc mất năng lực hành vi dân sự đang phải đưa vào cơ sở giáo dục, cơ sở chữa bệnh hoặc bị quản chế hành chính.

2. Người đang bị cấm hành nghề, cấm làm kế toán theo bản án hay quyết định của toà án; người đang bị truy cứu trách nhiệm hình sự đang phải chấp hành hình phạt tù hoặc đã bị kết án về một trong các tội về kinh tế, về chức vụ mà chưa được xoá án tích.

3. Bố, mẹ, vợ, chồng, con, anh, chị, em ruột của những người có trách nhiệm quản lý điều hành đơn vị kế toán (kể cả kế toán trưởng) trong cùng một đơn vị kế toán là doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước.

4. Thủ kho, thủ quỹ trong cùng một đơn vị kế toán là doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước.

Điều 52. Kế toán trưởng hoặc người phụ trách kế toán

1. Kế toán trưởng có nhiệm vụ tổ chức thực hiện công tác kế toán trong đơn vị kế toán theo quy định tại Điều 5 Luật này.

2. Kế toán trưởng của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và doanh nghiệp nhà nước ngoài nhiệm vụ quy định tại khoản 1 Điều này, còn có nhiệm vụ giúp người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán giám sát tài chính tại đơn vị kế toán.

3. Kế toán trưởng chịu sự lãnh đạo của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán. Trường hợp có đơn vị kế toán cấp trên thì đồng thời chịu sự chỉ đạo và kiểm tra của kế toán trưởng cấp trên về chuyên môn nghiệp vụ.

4. Trường hợp đơn vị kế toán cử người phụ trách kế toán thay chức nghiệp kế toán trưởng thì người phụ trách kế toán phải có các tiêu chuẩn quy định tại khoản 1 Điều 50 Luật này và phải thực hiện nhiệm vụ, trách nhiệm và quyền quy định cho kế toán trưởng.

Điều 53. Tiêu chuẩn và điều kiện của kế toán trưởng

1. Kế toán trưởng phải có các tiêu chuẩn sau đây:

a) Các tiêu chuẩn quy định tại khoản 1 Điều 50 Luật này;

b) Trình độ chuyên môn nghiệp vụ về kế toán từ bậc trung cấp trở lên;

c) Thời gian công tác thực tế về kế toán từ ba năm trở lên;

2. Người làm kế toán trưởng phải có điều kiện: có chứng chỉ qua lớp bồi dưỡng kế toán trưởng theo quy định của pháp luật.

3. Chính phủ quy định cụ thể tiêu chuẩn và điều kiện của kế toán trưởng phù hợp với từng loại đơn vị kế toán.

Điều 54. Trách nhiệm và quyền của kế toán trưởng

1. Kế toán trưởng có trách nhiệm:

a) Thực hiện các quy định của pháp luật về kế toán, tài chính trong đơn vị kế toán;

b) Tổ chức điều hành bộ máy kế toán theo quy định của Luật này;

c) Lập báo cáo tài chính.

2. Kế toán trưởng có quyền độc lập về chuyên môn nghiệp vụ kế toán.

3. Kế toán trưởng của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và doanh nghiệp nhà nước, ngoài các quyền đã quy định tại khoản 2 Điều này, còn có quyền:

a) Ý kiến bằng văn bản với người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán về việc tuyển dụng, thuyên chuyển, tăng lương, khen thưởng, kỷ luật người làm kế toán, thủ kho, thủ quỹ;

b) Yêu cầu các bộ phận liên quan trong đơn vị kế toán cung cấp đầy đủ, kịp thời tài liệu liên quan đến công việc kế toán và giám sát tài chính của kế toán trưởng;

c) Báo cáo tài chính và chứng từ thanh toán tiền phải có chữ ký của kế toán trưởng hoặc người được kế toán trưởng uỷ quyền mới có giá trị thực hiện;

d) Bảo lưu ý kiến chuyên môn bằng văn bản khi có ý kiến khác với ý kiến của người ra quyết định;

đ) Báo cáo bằng văn bản cho người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán khi phát hiện các vi phạm pháp luật về tài chính, kế toán trong đơn vị. Trường hợp vẫn phải chấp hành quyết định thì báo cáo lên cấp trên trực tiếp của người ra quyết định hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền và không phải chịu trách nhiệm về hậu quả của việc thi hành quyết định đó.

Chương IV

Hoạt động nghề nghiệp kế toán

Điều 55. Hành nghề kế toán

1. Tổ chức và cá nhân có đủ điều kiện theo quy định của pháp luật có quyền hành nghề kế toán.
2. Tổ chức kinh doanh dịch vụ kế toán phải thành lập doanh nghiệp dịch vụ kế toán theo pháp luật Việt Nam. Người quản lý doanh nghiệp dịch vụ kế toán phải có chứng chỉ hành nghề kế toán do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp theo quy định tại Điều 57 Luật này.
3. Cá nhân hành nghề kế toán phải có chứng chỉ hành nghề kế toán do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp theo quy định tại Điều 57 Luật này.

Điều 56. Thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng

1. Đơn vị kế toán được thuê doanh nghiệp dịch vụ kế toán hoặc cá nhân có chứng chỉ hành nghề kế toán làm kế toán hoặc làm kế toán trưởng trừ đơn vị kế toán là cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, doanh nghiệp nhà nước, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước.
2. Đơn vị kế toán không được thuê doanh nghiệp không đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán hoặc cá nhân không có chứng chỉ hành nghề kế toán làm kế toán hoặc làm kế toán trưởng.

3. Việc thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng phải lập hợp đồng bằng văn bản theo quy định của pháp luật về hợp đồng kinh tế.

4. Đơn vị kế toán thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng có trách nhiệm cung cấp đầy đủ, kịp thời, trung thực mọi thông tin, tài liệu liên quan đến công việc thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng và thanh toán đầy đủ, kịp thời phí dịch vụ kế toán theo thoả thuận trong hợp đồng.

5. Người được thuê làm kế toán trưởng phải có chứng chỉ hành nghề kế toán và phải có điều kiện quy định tại khoản 2 Điều 53 Luật này.

6. Doanh nghiệp dịch vụ kế toán hoặc người được thuê làm kế toán, làm kế toán trưởng phải chịu trách nhiệm về thông tin, số liệu kế toán trong phạm vi thoả thuận trong hợp đồng.

Điều 57. Chứng chỉ hành nghề kế toán

1. Công dân Việt Nam được cấp chứng chỉ hành nghề kế toán phải có các tiêu chuẩn và điều kiện sau đây:

   a) Có phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trung thực, liêm khiết, có ý thức chấp hành pháp luật; chưa có tiền án về các tội nghiêm trọng trong hoạt động nghề nghiệp tài chính, kế toán;

   b) Có trình độ chuyên môn nghiệp vụ về tài chính, kế toán từ bậc đại học và thời gian công tác thực tế về tài chính, kế toán từ năm năm trở lên;

   c) Đạt kỳ thi tuyển do cơ quan nhà nước có thẩm quyền tổ chức.

2. Người nước ngoài được cấp chứng chỉ hành nghề kế toán phải có các tiêu chuẩn và điều kiện sau đây:

   a) Được phép cư trú tại Việt Nam;

   b) Có chứng chỉ chuyên gia kế toán hoặc chứng chỉ kế toán viên công chứng do tổ chức nước ngoài hoặc tổ chức quốc tế về kế toán cấp được Bộ Tài chính Việt Nam thừa nhận;

c) Đạt kỳ thi sát hạch về luật pháp, kinh tế, tài chính, kế toán Việt Nam do cơ quan nhà nước có thẩm quyền tổ chức.

3. Bộ Tài chính quy định chương trình đào tạo, hội đồng thi tuyển, thủ tục, thẩm quyền cấp và thu hồi chứng chỉ hành nghề kế toán theo quy định của Luật này và các quy định pháp luật khác có liên quan.

Điều 58. Quyền tham gia tổ chức nghề nghiệp về kế toán

Đơn vị kế toán và người làm kế toán có quyền tham gia Hội Kế toán Việt Nam hoặc tổ chức nghề nghiệp kế toán khác nhằm mục đích phát triển nghề nghiệp kế toán, bảo vệ quyền lợi và lợi ích hợp pháp của hội viên theo quy định của pháp luật về hiệp hội.

Chương V

Quản lý nhà nước về kế toán

Điều 59. Nội dung quản lý nhà nước về kế toán

Nội dung quản lý nhà nước về kế toán bao gồm:

1. Xây dựng, chỉ đạo thực hiện chiến lược, quy hoạch, kế hoạch phát triển kế toán;
2. Ban hành, phổ biến, chỉ đạo và tổ chức thực hiện văn bản pháp luật về kế toán;
3. Kiểm tra kế toán; kiểm tra hoạt động dịch vụ kế toán;
4. Hướng dẫn hoạt động hành nghề kế toán, tổ chức thi tuyển, cấp và thu hồi chứng chỉ hành nghề kế toán;
5. Hướng dẫn và tổ chức đào tạo, bồi dưỡng nghề nghiệp kế toán;
6. Tổ chức và quản lý công tác nghiên cứu khoa học về kế toán và ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kế toán;
7. Hợp tác quốc tế về kế toán;
8. Giải quyết khiếu nại, tố cáo và xử lý vi phạm pháp luật về kế toán.

Điều 60. Trách nhiệm của cơ quan quản lý nhà nước về kế toán

1. Chính phủ thống nhất quản lý nhà nước về kế toán;
2. Bộ Tài chính chịu trách nhiệm trước Chính phủ thực hiện chức năng quản lý nhà nước về kế toán;
3. Các bộ, cơ quan ngang bộ, cơ quan thuộc Chính phủ trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình có trách nhiệm quản lý nhà nước về kế toán trong lĩnh vực được phân công;
4. Uỷ ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình có trách nhiệm quản lý nhà nước về kế toán tại địa phương.

Chương VI

Khen thưởng và xử lý vi phạm

Điều 61. Khen thưởng

Tổ chức, cá nhân có thành tích xuất sắc trong hoạt động kế toán hoặc phát hiện hành vi vi phạm pháp luật kế toán và hoạt động nghề nghiệp kế toán thì được khen thưởng theo quy định của pháp luật.

Điều 62. Xử lý vi phạm

Tổ chức, cá nhân có hành vi vi phạm quy định của Luật này thì tuỳ theo tính chất, mức độ vi phạm mà xử lý kỷ luật, xử phạt hành chính hoặc truy cứu trách nhiệm hình sự; nếu gây thiệt hại thì phải bồi thường theo quy định của pháp luật.

Điều 63. Khiếu nại, khởi kiện về quyết định xử lý vi phạm

1. Tổ chức, cá nhân bị xử lý vi phạm hành chính về kế toán có quyền khiếu nại đối với quyết định xử lý đến cơ quan nhà nước có thẩm quyền, hoặc khởi kiện tại tòa án. Việc khiếu nại, khởi kiện được thực hiện theo quy định của pháp luật.
2. Trong thời hạn khiếu nại hoặc khởi kiện, tổ chức, cá nhân bị xử lý vi phạm hành chính về kế toán vẫn phải thi hành quyết

định xử lý vi phạm hành chính. Khi có quyết định giải quyết khiếu nại của cơ quan nhà nước có thẩm quyền, hoặc bản án, quyết định của tòa án có hiệu lực pháp luật thì thi hành theo quyết định giải quyết khiếu nại của cơ quan nhà nước có thẩm quyền hoặc theo bản án, quyết định của tòa án.

Chương VII

Điều khoản thi hành

Điều 64. Hiệu lực thi hành

1. Luật Kế toán có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 01 năm 2004.
2. Các quy định về kế toán trong Pháp lệnh Kế toán và Thống kê công bố tại Lệnh số 06/LCT/HĐNN ngày 20 tháng 5 năm 1988 hết hiệu lực từ ngày Luật này có hiệu lực.

Điều 65. Hướng dẫn thi hành

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật này.

Luật này đã được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chu nghĩa Việt Nam khoá XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 19 tháng 06 năm 2003.

Chủ tịch Quốc hội

Nguyễn Văn An

PHỤ LỤC 3: NGHỊ ĐỊNH 129

Chính phủ	Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam Độc lập – Tự do – Hạnh phúc
Số : 129/2004/NĐ–CP	*Hà Nội, ngày 31 tháng 5 năm 2004*

A.320

Nghị định của Chính phủ

Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng trong hoạt động kinh doanh

Chính phủ

Căn cứ Luật Tổ chức chính phủ ngày 25 tháng 12 năm 2001;

Căn cứ Luật Kế toán ngày 17 tháng 6 năm 2003;

Căn cứ Luật Doanh nghiệp nhà nước ngày 26 tháng 11 năm 2003, Luật Doanh nghiệp ngày 12 tháng [redacted] năm 1999, Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam ngày 12 tháng 11 năm 1996 và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam ngày 09 tháng 6 năm 2000 và Luật Hợp tác xã ngày 26 tháng 11 năm 2003;

Theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính,

Nghị định :

Điều 1. Phạm vi điều chỉnh

Nghị định này quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng đối với các đối tượng quy định tại Điều 2 của Nghị định này (sau đây gọi tắt là hoạt động kinh doanh).

Điều 2. Đối tượng áp dụng

Căn cứ điểm c, d, đ, [redacted] khoản 1 Điều 2 của Luật Kế toán, đối tượng áp dụng Nghị định này là các tổ chức, cá nhân sau đây:

1. Các tổ chức hoạt động kinh doanh gồm:

a) Doanh nghiệp nhà nước;

b) Công ty trách nhiệm hữu hạn;

c) Công ty cổ phần;

d) Công ty hợp danh;

đ) Doanh nghiệp tư nhân;

e) Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài;

g) Chi nhánh của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam;

h) Văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam;

i) Hợp tác xã;

k) Hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác.

2. Người làm kế toán; người hành nghề kế toán; người khác có liên quan đến kế toán thuộc hoạt động kinh doanh.

Điều 3. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh

Căn cứ khoản 3 Điều 9 của Luật Kế toán, đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh được quy định như sau:

1. Đối tượng kế toán là tài sản cố định và tài sản lưu động, gồm:

a) Tiền và các khoản tương đương tiền;

b) Các khoản phải thu;

c) Hàng tồn kho;

d) Đầu tư tài chính ngắn hạn;

đ) Tài sản cố định hữu hình, tài sản cố định vô hình, tài sản cố định thuê tài chính;

e) Đầu tư tài chính dài hạn;

g) Tài sản ngắn hạn và tài sản dài hạn khác.

2. Đối tượng kế toán là nợ phải trả, gồm:

a) Phải trả người bán;

b) Phải trả nợ vay;

c) Phải trả công nhân viên;

d) Các khoản phải trả, phải nộp khác.

3. Đối tượng kế toán là vốn chủ sở hữu, gồm:

a) Vốn của chủ sở hữu;

b) Các quỹ;

c) Lợi nhuận chưa phân phối.

4. Các khoản doanh thu, chi phí kinh doanh; thu nhập khác và chi phí khác.

5. Thuế và các khoản nộp ngân sách nhà nước.

6. Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh.

7. Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

Điều 4. Trách nhiệm quản lý, sử dụng, cung cấp thông tin, tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 16 của Luật Kế toán, trách nhiệm quản lý, sử dụng, cung cấp thông tin, tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán phải xây dựng quy chế về quản lý, sử dụng, bảo quản tài liệu kế toán, trong đó quy định rõ trách nhiệm và quyền đối với từng bộ phận và từng người làm kế toán; đơn vị kế toán phải đảm bảo đầy đủ cơ sở vật chất, phương tiện quản lý, bảo quản tài liệu kế toán.

2. Đơn vị kế toán phải có trách nhiệm cung cấp tài liệu kế toán cho cơ quan thuế và cơ quan nhà nước có thẩm quyền thực hiện chức năng thanh tra, kiểm tra, điều tra, kiểm toán theo quy định của pháp luật. Các cơ quan được cung cấp tài liệu kế toán phải có trách nhiệm giữ gìn, bảo quản tài liệu kế toán trong thời gian sử dụng và phải hoàn trả đầy đủ, đúng hạn tài liệu kế toán đã sử dụng.

3. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán có quyền cung cấp thông tin, tài liệu kế toán cho các tổ chức, cá nhân theo quy định của pháp luật. Việc khai thác, sử dụng tài liệu kế toán phải được sự đồng ý bằng văn bản của người đại diện theo pháp

luật của đơn vị kế toán hoặc người được uỷ quyền của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán.

Điều 5. Mẫu chứng từ kế toán

Căn cứ khoản 2 Điều 19 của Luật Kế toán, mẫu chứng từ kế toán được quy định như sau:

1. Mẫu chứng từ kế toán bao gồm mẫu chứng từ kế toán bắt buộc và mẫu chứng từ kế toán hướng dẫn.

a) Mẫu chứng từ kế toán bắt buộc là mẫu chứng từ kế toán do cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định nội dung, kết cấu của mẫu mà đơn vị kế toán phải thực hiện đúng về biểu mẫu, nội dung, phương pháp ghi các chỉ tiêu và áp dụng thống nhất cho các đơn vị kế toán hoặc từng đơn vị kế toán cụ thể.

b) Mẫu chứng từ kế toán hướng dẫn là mẫu chứng từ kế toán do cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định; ngoài các nội dung quy định trên mẫu, đơn vị kế toán có thể bổ sung thêm chỉ tiêu hoặc thay đổi hình thức mẫu biểu cho phù hợp với việc ghi chép và yêu cầu quản lý của đơn vị.

2. Bộ Tài chính quy định danh mục và mẫu chứng từ kế toán bắt buộc, danh mục và mẫu chứng từ kế toán hướng dẫn; quy định về in và phát hành mẫu chứng từ kế toán.

Điều 6. Chứng từ điện tử

Căn cứ khoản 2 Điều 18 của Luật Kế toán, chứng từ điện tử được quy định như sau:

1. Chứng từ điện tử phải có đủ các nội dung quy định cho chứng từ kế toán và phải được mã hoá bảo đảm an toàn dữ liệu điện tử trong quá trình xử lý, truyền tin và lưu trữ.

2. Chứng từ điện tử dùng trong kế toán được chứa trong các vật mang tin như băng từ, đĩa từ, các loại thẻ thanh toán.

3. Đối với chứng từ điện tử, phải đảm bảo tính bảo mật và bảo toàn dữ liệu, thông tin trong quá trình sử dụng và lưu trữ; phải có biện pháp quản lý, kiểm tra chống các hình thức lợi dụng khai thác, thâm nhập, sao chép, đánh cắp hoặc sử dụng chứng

từ điện tử không đúng quy định. Chứng từ điện tử khi bảo quản, được quản lý như tài liệu kế toán ở dạng nguyên bản mà nó được tạo ra, gửi đi hoặc nhận nhưng phải có đủ thiết bị phù hợp để sử dụng khi cần thiết.

Điều 7. Điều kiện sử dụng chứng từ điện tử

Căn cứ khoản 2 Điều 18 của Luật Kế toán, điều kiện sử dụng chứng từ điện tử được quy định như sau:

1. Tổ chức cung cấp dịch vụ thanh toán, dịch vụ kế toán, kiểm toán sử dụng chứng từ điện tử phải có các điều kiện sau:

a) Có địa điểm, các đường truyền tải thông tin, mạng thông tin, thiết bị truyền tin đáp ứng yêu cầu khai thác, kiểm soát, xử lý, sử dụng, bảo quản và lưu trữ chứng từ điện tử;

b) Có đội ngũ người thực thi đủ trình độ, khả năng tương xứng với yêu cầu kỹ thuật để thực hiện quy trình lập, sử dụng chứng từ điện tử theo quy trình kế toán và thanh toán;

c) Các quy định tại khoản 2 Điều này.

2. Tổ chức, cá nhân sử dụng chứng từ điện tử và giao dịch thanh toán điện tử phải có các điều kiện sau:

a) Có chữ ký điện tử của người đại diện theo pháp luật, người được uỷ quyền của người đại diện theo pháp luật của tổ chức hoặc cá nhân sử dụng chứng từ điện tử và giao dịch thanh toán điện tử;

b) Xác lập phương thức giao nhận chứng từ điện tử và kỹ thuật của vật mang tin;

c) Cam kết về các hoạt động diễn ra do chứng từ điện tử của mình lập khớp, đúng quy định.

Điều 8. Giá trị chứng từ điện tử

Căn cứ khoản 2 Điều 18 của Luật Kế toán, giá trị chứng từ điện tử được quy định như sau:

1. Khi một chứng từ bằng giấy được chuyển thành chứng từ điện tử để giao dịch, thanh toán thì chứng từ điện tử sẽ có giá trị để

thực hiện nghiệp vụ kinh tế, tài chính và khi đó chứng từ bằng giấy chỉ có giá trị lưu giữ để theo dõi và kiểm tra, không có hiệu lực để giao dịch, thanh toán.

2. Khi một chứng từ điện tử đã thực hiện nghiệp vụ kinh tế, tài chính chuyển thành chứng từ bằng giấy thì chứng từ bằng giấy đó chỉ có giá trị lưu giữ để ghi sổ kế toán, theo dõi và kiểm tra, không có hiệu lực để giao dịch, thanh toán.

3. Việc chuyển đổi chứng từ bằng giấy thành chứng từ điện tử hoặc ngược lại được thực hiện theo đúng quy định về lập, sử dụng, kiểm soát, xử lý, bảo quản và lưu giữ chứng từ điện tử và chứng từ bằng giấy.

Điều 9. Chữ ký điện tử trên chứng từ điện tử

Căn cứ khoản 4 Điều 20 của Luật Kế toán, chữ ký điện tử được quy định như sau:

1. Chữ ký điện tử là thông tin dưới dạng điện tử được gắn kèm một cách phù hợp với dữ liệu điện tử nhằm xác lập mối liên hệ giữa người gửi và nội dung của dữ liệu điện tử đó. Chữ ký điện tử xác nhận người gửi đã chấp nhận và chịu trách nhiệm về nội dung thông tin trong chứng từ điện tử.

2. Chữ ký điện tử phải được mã hoá bằng khoá mật mã; chữ ký điện tử được xác lập riêng cho từng cá nhân để xác định quyền và trách nhiệm của người lập và những người liên quan chịu trách nhiệm về tính an toàn và chính xác của chứng từ điện tử. Chữ ký trên chứng từ điện tử có giá trị như chữ ký tay trên chứng từ bằng giấy.

3. Trường hợp thay đổi nhân viên kỹ thuật giải mã thì phải thay đổi lại ký hiệu mật, chữ ký điện tử, các khoá bảo mật và phải thông báo cho các bên có liên quan đến giao dịch điện tử.

4. Người được giao quản lý, sử dụng ký hiệu mật, chữ ký điện tử, mã khoá bảo mật phải bảo đảm bí mật và chịu trách nhiệm trước pháp luật, nếu để lộ gây thiệt hại tài sản của đơn vị và của các bên tham gia giao dịch.

Điều 10. Hoá đơn bán hàng

Căn cứ khoản 1, khoản 4 Điều 21 của Luật Kế toán, trường hợp bán hàng và mức tiền bán hàng không phải lập hoá đơn bán hàng được quy định như sau:

1. Tổ chức, cá nhân thuộc hoạt động kinh doanh có sử dụng hóa đơn bán hàng, khi bán lẻ hàng hoá hoặc cung cấp dịch vụ một lần có giá trị dưới mức quy định của Bộ Tài chính thì không bắt buộc phải lập hoá đơn bán hàng, trừ khi người mua hàng yêu cầu giao hoá đơn thì người bán hàng phải lập và giao hoá đơn theo đúng quy định. Hàng hoá bán lẻ hoặc cung cấp dịch vụ một lần có giá trị dưới mức quy định tuy không bắt buộc phải lập hoá đơn nhưng vẫn phải lập bảng kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ hoặc có thể lập hoá đơn bán hàng theo quy định để làm chứng từ kế toán. Trường hợp lập bảng kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ thì cuối mỗi ngày phải căn cứ vào số liệu tổng hợp của bảng kê để lập hoá đơn bán hàng trong ngày theo quy định.

2. Tổ chức, cá nhân khi mua sản phẩm, hàng hoá hoặc được cung cấp dịch vụ có quyền yêu cầu người bán, người cung cấp dịch vụ lập và giao liên 2 hoá đơn bán hàng cho mình để sử dụng và lưu trữ theo quy định, đồng thời có trách nhiệm kiểm tra nội dung các chỉ tiêu ghi trên hoá đơn và từ chối không nhận hoá đơn ghi sai các chỉ tiêu, ghi chênh lệch giá trị với liên hoá đơn lưu của bên bán.

3. Tổ chức, cá nhân tự in hoá đơn bán hàng phải được Bộ Tài chính chấp thuận bằng văn bản trước khi thực hiện. Tổ chức, cá nhân được tự in hoá đơn phải có hợp đồng in hoá đơn với tổ chức nhận in, trong đó ghi rõ số lượng, ký hiệu, số thứ tự hoá đơn. Sau mỗi lần in hoá đơn hoặc kết thúc hợp đồng in phải thực hiện thanh lý hợp đồng in.

4. Đơn vị kế toán phải sử dụng hoá đơn bán hàng theo đúng quy định; không được mua, bán, trao đổi, cho hoá đơn hoặc sử dụng hoá đơn của tổ chức, cá nhân khác; không được sử dụng hoá đơn để kê khai trốn lậu thuế; phải mở sổ theo dõi, có nội quy quản lý, phương tiện bảo quản và lưu giữ hoá đơn theo đúng quy định của pháp luật; không được để hư hỏng, mất hoá đơn.

Trường hợp hoá đơn bị hư hỏng hoặc bị mất phải thông báo bằng văn bản với cơ quan thuế cùng cấp.

Điều 11. Chứng từ kế toán sao chụp

Căn cứ khoản 3 Điều 22 và khoản 3 Điều 41 của Luật Kế toán, chứng từ kế toán sao chụp được quy định như sau:

1. Chứng từ kế toán sao chụp phải được chụp từ bản chính và phải có chữ ký và dấu xác nhận của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán lưu bản chính hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền quyết định tạm giữ, tịch thu tài liệu kế toán trên chứng từ sao chụp.

2. Chứng từ kế toán sao chụp chỉ được thực hiện trong các trường hợp sau đây:

   a) Đơn vị kế toán có dự án vay nợ, viện trợ của nước ngoài theo cam kết phải nộp bản chứng từ chính cho nhà tài trợ nước ngoài. Trường hợp này chứng từ sao chụp phải có chữ ký và dấu xác nhận của người đại diện theo pháp luật của nhà tài trợ hoặc của đơn vị kế toán;

   b) Đơn vị kế toán bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền tạm giữ hoặc tịch thu bản chính chứng từ kế toán. Trường hợp này chứng từ sao chụp phải có chữ ký và dấu xác nhận của người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền quyết định tạm giữ hoặc tịch thu tài liệu kế toán trên chứng từ kế toán sao chụp theo quy định tại Điều 26 của Nghị định này;

   c) Chứng từ kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại do nguyên nhân khách quan như thiên tai, hỏa hoạn. Trường hợp này, đơn vị kế toán phải đến đơn vị mua hoặc đơn vị bán hàng hoá, dịch vụ và các đơn vị khác có liên quan để xin sao chụp chứng từ kế toán bị mất. Trên chứng từ kế toán sao chụp phải có chữ ký và dấu xác nhận của người đại diện theo pháp luật của đơn vị mua, đơn vị bán hoặc của đơn vị kế toán khác;

   d) Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

Điều 12. Dịch chứng từ kế toán ra tiếng Việt

Căn cứ Điều 19 của Luật Kế toán, chữ viết trên chứng từ kế toán được quy định như sau:

1. Chứng từ kế toán phát sinh ở ngoài lãnh thổ Việt Nam ghi bằng tiếng nước ngoài, khi sử dụng để ghi sổ kế toán ở Việt Nam phải được dịch ra tiếng Việt.
2. Các chứng từ ít phát sinh thì phải dịch toàn bộ chứng từ. Các chứng từ phát sinh nhiều lần thì phải dịch các nội dung chủ yếu theo quy định của Bộ Tài chính.
3. Bản dịch chứng từ ra tiếng Việt phải đính kèm với bản chính bằng tiếng nước ngoài.

Điều 13. Lựa chọn và cụ thể hoá sổ kế toán

Căn cứ khoản 2 Điều 2 và Điều 26 của Luật Kế toán, việc cụ thể hoá sổ kế toán được quy định như sau:

1. Hệ thống sổ kế toán mà đơn vị kế toán đã chọn phải được mở đầy đủ các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết, đảm bảo khả năng đối chiếu, tổng hợp số liệu kế toán và lập báo cáo tài chính.
2. Hệ thống sổ kế toán đã chọn phải được sử dụng thống nhất trong một kỳ kế toán năm.
3. Văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam, hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác quy định tại điểm h, k khoản 1 Điều 2 của Nghị định này lập sổ kế toán theo quy định của Bộ Tài chính.

Điều 14. Ghi sổ kế toán bằng máy vi tính

Căn cứ khoản 7 Điều 27 của Luật Kế toán, việc ghi sổ kế toán bằng máy vi tính được quy định như sau:

1. Trường hợp đơn vị kế toán ghi sổ kế toán bằng máy vi tính thì phần mềm kế toán lựa chọn phải đáp ứng được tiêu chuẩn và điều kiện theo quy định, đảm bảo khả năng đối chiếu, tổng hợp số liệu kế toán và lập báo cáo tài chính.

2. Bộ Tài chính quy định tiêu chuẩn và điều kiện của phần mềm kế toán.

Điều 15. Kỳ hạn lập báo cáo tài chính

Căn cứ khoản 3 Điều 29 và khoản 1 Điều 30 của Luật Kế toán, kỳ hạn lập báo cáo tài chính được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh phải lập báo cáo tài chính vào cuối kỳ kế toán năm.
2. Đơn vị kế toán bị chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản phải lập báo cáo tài chính tại thời điểm chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản.
3. Đối với doanh nghiệp nhà nước, ngoài việc phải lập báo cáo tài chính năm, còn phải lập báo cáo tài chính quý.

Điều 16. Lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất

Căn cứ khoản 2 Điều 30 của Luật Kế toán, việc lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc, thì ngoài việc phải lập báo cáo tài chính của đơn vị kế toán đó còn phải lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất vào cuối kỳ kế toán năm dựa trên báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán trực thuộc trong cùng đơn vị kế toán đó.
2. Công ty mẹ phải lập báo cáo tài chính hợp nhất vào cuối kỳ kế toán năm theo quy định của Bộ Tài chính.
3. Tổng công ty nhà nước và doanh nghiệp nhà nước có các đơn vị kế toán trực thuộc phải lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất vào cuối kỳ kế toán quý và cuối kỳ kế toán năm.
4. Bộ Tài chính quy định cụ thể việc lập báo cáo tài chính tổng hợp và báo cáo tài chính hợp nhất của đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc.

Điều 17. Đơn vị tiền tệ rút gọn và làm tròn số khi lập báo cáo tài chính hoặc công khai báo cáo tài chính

Căn cứ Điều 11 và Điều 30 của Luật Kế toán, đơn vị tiền tệ rút gọn khi lập báo cáo tài chính hoặc công khai báo cáo tài chính được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán khi lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất từ báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán trực thuộc, nếu có số liệu báo cáo trên 9 chữ số thì được lựa chọn sử dụng đơn vị tiền tệ rút gọn là nghìn đồng (1.000 đồng) hoặc triệu đồng (1.000.000 đồng) để lập báo cáo tài chính.

2. Đơn vị kế toán khi công khai báo cáo tài chính được sử dụng đơn vị tiền tệ rút gọn là nghìn đồng hoặc triệu đồng quy định tại khoản 1 Điều này.

3. Khi sử dụng đơn vị tiền tệ rút gọn, đơn vị kế toán được làm tròn số bằng cách: chữ số sau chữ số đơn vị tiền tệ rút gọn nếu bằng năm (5) trở lên thì được tăng thêm một (1) đơn vị; nếu nhỏ hơn năm (5) thì không tính.

Điều 18. Chuyển đổi báo cáo tài chính của đơn vị kế toán hoạt động ở nước ngoài

Căn cứ Điều 29, Điều 30 và Điều 31 của Luật Kế toán, trường hợp đơn vị kế toán hoạt động ở nước ngoài gửi báo cáo tài chính về Việt Nam được quy định như sau:

Đơn vị kế toán hoạt động ở nước ngoài khi gửi báo cáo tài chính về cho đơn vị kế toán cấp trên ở Việt Nam phải ghi theo đồng ngoại tệ dùng để ghi sổ kế toán, đồng thời chuyển đổi ra đồng Việt Nam theo quy định của Bộ Tài chính và phải dịch ra tiếng Việt.

Điều 19. Nơi nhận báo cáo tài chính

Căn cứ Điều 31 của Luật Kế toán, nơi nhận báo cáo tài chính được quy định như sau:

1. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh phải nộp cho cơ quan thuế, cơ quan thống kê, cơ quan

cấp đăng ký kinh doanh cùng cấp và cơ quan khác theo quy định của pháp luật.

2. Đối với doanh nghiệp nhà nước còn phải nộp báo cáo tài chính cho cơ quan tài chính cùng cấp.

3. Đơn vị kế toán trực thuộc còn phải nộp báo cáo tài chính cho đơn vị kế toán cấp trên.

Điều 20. Thời hạn nộp báo cáo tài chính

Căn cứ Điều 31 của Luật Kế toán, thời hạn nộp báo cáo tài chính được quy định như sau:

1. Đối với doanh nghiệp nhà nước:

a) Thời hạn nộp báo cáo tài chính quý:

– Đơn vị kế toán phải nộp báo cáo tài chính quý chậm nhất là 20 ngày, kể từ ngày kết thúc quý; đối với tổng công ty nhà nước chậm nhất là 45 ngày;

– Đơn vị kế toán trực thuộc tổng công ty nhà nước nộp báo cáo tài chính quý cho tổng công ty theo thời hạn do tổng công ty quy định.

b) Thời hạn nộp báo cáo tài chính năm:

– Đơn vị kế toán phải nộp báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với tổng công ty nhà nước chậm nhất là 90 ngày;

– Đơn vị kế toán trực thuộc tổng công ty nhà nước nộp báo cáo tài chính năm cho tổng công ty theo thời hạn do tổng công ty quy định.

2. Đối với các loại doanh nghiệp khác:

a) Đơn vị kế toán là doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh phải nộp báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với các đơn vị kế toán khác, thời hạn nộp báo cáo tài chính năm chậm nhất là 90 ngày;

b) Đơn vị kế toán trực thuộc nộp báo cáo tài chính năm cho đơn vị kế toán cấp trên theo thời hạn do đơn vị kế toán cấp trên quy định.

Điều 21. Thời hạn công khai báo cáo tài chính năm

Căn cứ khoản 2 Điều 32 và Điều 33 của Luật Kế toán, thời hạn công khai báo cáo tài chính năm được quy định như sau:

1. Đối với doanh nghiệp nhà nước:

a) Đơn vị kế toán phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn 60 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với tổng công ty nhà nước thời hạn công khai chậm nhất là 120 ngày;

b) Đơn vị kế toán trực thuộc tổng công ty nhà nước phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn do tổng công ty quy định nhưng không chậm hơn 90 ngày.

2. Đối với các loại doanh nghiệp khác:

a) Đơn vị kế toán là doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn 60 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với các doanh nghiệp khác, thời hạn công khai báo cáo tài chính chậm nhất là 120 ngày;

b) Đơn vị kế toán trực thuộc phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn do đơn vị kế toán cấp trên quy định.

Điều 22. Nộp và công khai báo cáo tài chính của đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc

Căn cứ Điều 33 của Luật Kế toán, việc nộp và công khai báo cáo tài chính của đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc, trong đó có tổng công ty nhà nước và công ty mẹ khi nộp báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất phải nộp cả báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán trực thuộc và báo cáo tài chính của các công ty con.

2. Đơn vị kế toán quy định tại khoản 1 Điều này khi công khai báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất phải công khai cả báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán trực thuộc và báo cáo tài chính của các công ty con.

Điều 23. Trường hợp được miễn lập và nộp báo cáo tài chính

Căn cứ khoản 2 Điều 2 của Luật Kế toán, các đơn vị được miễn lập và nộp báo cáo tài chính được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán được miễn lập và nộp báo cáo tài chính gồm: văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam, hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác quy định tại điểm h, k khoản 1 Điều 2 của Nghị định này.

2. Đơn vị kế toán quy định tại khoản 1 Điều này vẫn phải lập bảng kê khai nộp thuế theo quy định của pháp luật.

Điều 24. Cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán

Căn cứ Điều 35 của Luật Kế toán, cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán được quy định như sau:

1. Bộ Tài chính, các bộ, cơ quan ngang bộ, cơ quan thuộc Chính phủ và cơ quan khác ở Trung ương trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình quyết định kiểm tra kế toán các đơn vị kế toán trong lĩnh vực được phân công phụ trách.

2. Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình quyết định kiểm tra kế toán các đơn vị kế toán tại địa phương do mình quản lý.

3. Đơn vị kế toán cấp trên, trong đó có tổng công ty nhà nước quyết định kiểm tra kế toán các đơn vị kế toán trực thuộc.

Điều 25. Cơ quan có thẩm quyền kiểm tra kế toán

Căn cứ Điều 35 của Luật Kế toán, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra kế toán được quy định như sau:

1. Các cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán quy định tại Điều 24 của Nghị định này đồng thời có thẩm quyền kiểm tra kế toán.

2. Cơ quan Thanh tra Nhà nước, Thanh tra Tài chính, Kiểm toán Nhà nước, cơ quan thuế khi thực hiện nhiệm vụ kiểm tra, thanh tra, kiểm toán các đơn vị kế toán có quyền kiểm tra kế toán.

Điều 26. Niêm phong, tạm giữ, tịch thu tài liệu kế toán

Căn cứ khoản 3 Điều 22 và khoản 2 Điều 40 của Luật Kế toán, việc niêm phong, tạm giữ, tịch thu tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Cơ quan nhà nước có thẩm quyền quyết định niêm phong tài liệu kế toán theo quy định của pháp luật thì đơn vị kế toán và người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền thực hiện nhiệm vụ niêm phong tài liệu kế toán phải lập "Biên bản niêm phong tài liệu kế toán". Biên bản niêm phong tài liệu kế toán phải ghi rõ: lý do, số lượng, chủng loại, kỳ kế toán của tài liệu kế toán bị niêm phong. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán, người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền niêm phong tài liệu kế toán phải ký tên và đóng dấu vào Biên bản niêm phong tài liệu kế toán.

2. Trường hợp cơ quan nhà nước có thẩm quyền tạm giữ hoặc tịch thu tài liệu kế toán thì đơn vị kế toán và người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền thực hiện nhiệm vụ tạm giữ, tịch thu tài liệu kế toán phải lập "Biên bản giao nhận tài liệu kế toán". Biên bản giao nhận tài liệu kế toán phải ghi rõ: lý do, loại tài liệu, số lượng từng loại tài liệu, hiện trạng của từng loại tài liệu bị tạm giữ hoặc bị tịch thu; nếu tạm giữ thì ghi rõ thời gian sử dụng, thời gian trả lại tài liệu kế toán. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán và người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền tạm giữ, tịch thu tài liệu kế toán phải ký tên và đóng dấu vào Biên bản giao nhận tài liệu kế toán; đồng thời phải sao chụp tài liệu kế toán bị tạm giữ hoặc bị tịch thu và ký, đóng dấu xác nhận của người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền tạm giữ hoặc tịch thu tài liệu kế toán trên tài liệu kế toán sao chụp. Đối với chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính lập trên máy vi tính nhưng chưa in ra giấy thì cơ quan nhà nước có thẩm quyền yêu cầu đơn vị kế

toán in ra giấy và thực hiện các thủ tục quy định đối với tài liệu kế toán trước khi tạm giữ hoặc tịch thu.

Điều 27. Loại tài liệu kế toán phải lưu trữ

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, loại tài liệu kế toán phải lưu trữ gồm:

1. Chứng từ kế toán;

2. Sổ kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp;

3. Báo cáo tài chính, báo cáo kế toán quản trị;

4. Tài liệu khác có liên quan đến kế toán ngoài các tài liệu quy định ở khoản 1, khoản [illegible] và khoản 3 Điều này, bao gồm: các loại hợp đồng, quyết định bổ sung vốn từ lợi nhuận, phân phối các quỹ từ lợi nhuận, quyết định miễn giảm thuế, hoàn thuế, truy thu thuế, báo cáo kết quả kiểm kê và đánh giá tài sản; các tài liệu liên quan đến kiểm tra, thanh tra, kiểm toán; các tài liệu liên quan đến giải thể, phá sản, chia, tách, sáp nhập, chấm dứt hoạt động, chuyển đổi hình thức sở hữu; biên bản tiêu huỷ tài liệu kế toán và các tài liệu khác có liên quan đến kế toán.

Điều 28. Bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, việc bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Tài liệu kế toán phải được đơn vị kế toán bảo quản đầy đủ, an toàn trong quá trình sử dụng. Người làm kế toán có trách nhiệm bảo quản tài liệu kế toán của mình trong quá trình sử dụng.

2. Tài liệu kế toán lưu trữ phải là bản chính theo quy định của pháp luật cho từng loại tài liệu kế toán. Trường hợp tài liệu kế toán bị tạm giữ, bị tịch thu, bị mất hoặc bị huỷ hoại thì phải có biên bản kèm theo bản [illegible] chụp tài liệu bị tạm giữ, bị tịch thu, bị mất hoặc bị huỷ hoại. Đối với chứng từ kế toán chỉ có một bản chính nhưng cần phải lưu trữ ở cả hai nơi thì một trong hai nơi được lưu trữ bản chứng từ sao chụp theo quy định tại Điều 11 của Nghị định này.

3. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán phải chịu trách nhiệm tổ chức bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán về sự an toàn, đầy đủ và hợp pháp của tài liệu kế toán.

4. Tài liệu kế toán đưa vào lưu trữ phải đầy đủ, có hệ thống, phải phân loại, sắp xếp thành từng bộ hồ sơ riêng theo thứ tự thời gian phát sinh và theo kỳ kế toán năm.

Điều 29. Nơi lưu trữ tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, nơi lưu trữ tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Tài liệu kế toán của đơn vị kế toán nào được lưu trữ tại kho của đơn vị kế toán đó. Kho lưu trữ phải có đầy đủ thiết bị bảo quản và điều kiện bảo quản bảo đảm an toàn trong quá trình lưu trữ theo quy định của pháp luật. Đơn vị kế toán có thể thuê tổ chức lưu trữ thực hiện lưu trữ tài liệu kế toán trên cơ sở hợp đồng ký kết giữa các bên.

2. Tài liệu kế toán của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, chi nhánh và văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam trong thời gian hoạt động tại Việt Nam theo Giấy phép đầu tư hoặc Giấy phép thành lập được cấp, phải được lưu trữ tại đơn vị kế toán trong lãnh thổ nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam. Khi doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, chi nhánh và văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam kết thúc hoạt động tại Việt Nam thì tài liệu kế toán được lưu trữ tại nơi theo quyết định của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán.

3. Tài liệu kế toán của đơn vị giải thể, phá sản bao gồm tài liệu kế toán của các kỳ kế toán năm đang còn trong thời hạn lưu trữ và tài liệu kế toán liên quan đến việc giải thể, phá sản được lưu trữ tại nơi theo quyết định của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán.

4. Tài liệu kế toán của đơn vị cổ phần hoá, chuyển đổi hình thức sở hữu, bao gồm tài liệu kế toán của các kỳ kế toán năm đang còn trong thời hạn lưu trữ và tài liệu kế toán liên quan đến cổ phần hoá, chuyển đổi hình thức sở hữu được lưu trữ tại đơn vị

kế toán là chủ sở hữu mới hoặc lưu trữ tại nơi theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền quyết định cổ phần hoá, chuyển đổi hình thức sở hữu.

5. Tài liệu kế toán của các kỳ kế toán năm đang còn trong thời hạn lưu trữ của các đơn vị được chia, tách thành hai hay nhiều đơn vị mới: nếu tài liệu kế toán phân chia được cho đơn vị kế toán mới thì phân chia và lưu trữ tại đơn vị mới; nếu tài liệu kế toán không phân chia được thì lưu trữ tại đơn vị kế toán bị chia hoặc bị tách hoặc lưu trữ tại nơi theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền quyết định chia, tách đơn vị. Tài liệu kế toán liên quan đến chia, tách thì lưu trữ tại các đơn vị kế toán mới chia, tách.

6. Tài liệu kế toán của các kỳ kế toán năm đang còn trong thời hạn lưu trữ và tài liệu kế toán liên quan đến sáp nhập các đơn vị kế toán thì lưu trữ tại đơn vị nhận sáp nhập.

7. Tài liệu kế toán về an ninh, quốc phòng phải đưa vào lưu trữ theo quy định của pháp luật.

Điều 30. Tài liệu kế toán phải lưu trữ tối thiểu 5 năm

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, tài liệu kế toán phải lưu trữ tối thiểu 5 năm gồm:

1. Tài liệu kế toán dùng cho quản lý, điều hành thường xuyên của đơn vị kế toán, không sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính được lưu trữ tối thiểu 5 năm tính từ khi kết thúc kỳ kế toán năm như phiếu thu, phiếu chi, phiếu nhập kho, phiếu xuất kho không lưu trong tập tài liệu kế toán của Phòng Kế toán.

2. Tài liệu kế toán khác dùng cho quản lý, điều hành và chứng từ kế toán khác không trực tiếp ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính.

Điều 31. Tài liệu kế toán phải lưu trữ tối thiểu 10 năm

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, tài liệu kế toán phải lưu trữ tối thiểu 10 năm gồm:

1. Chứng từ kế toán sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, các bảng kê, bảng tổng hợp chi tiết, các sổ kế toán chi tiết, các sổ kế toán tổng hợp, báo cáo tài chính tháng, quý, năm của đơn vị kế toán, biên bản tiêu huỷ tài liệu kế toán và tài liệu khác có liên quan đến ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, trong đó có báo cáo kiểm toán và báo cáo kiểm tra kế toán.

2. Tài liệu kế toán liên quan đến thanh lý tài sản cố định.

3. Tài liệu kế toán của đơn vị chủ đầu tư, bao gồm tài liệu kế toán của các kỳ kế toán năm và tài liệu kế toán về Báo cáo quyết toán vốn đầu tư dự án hoàn thành.

4. Tài liệu kế toán liên quan đến thành lập, chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản đơn vị kế toán.

5. Tài liệu kế toán khác của đơn vị kế toán sử dụng trong một số trường hợp mà pháp luật quy định phải lưu trữ trên 10 năm thì thực hiện lưu trữ theo quy định đó.

6. Tài liệu, hồ sơ kiểm toán báo cáo tài chính của các tổ chức kiểm toán độc lập.

Điều 32. Tài liệu kế toán phải lưu trữ vĩnh viễn

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, tài liệu kế toán phải lưu trữ vĩnh viễn được quy định như sau:

1. Tài liệu kế toán có tính sử liệu, có ý nghĩa quan trọng về kinh tế, an ninh, quốc phòng. Việc xác định tài liệu kế toán lưu trữ vĩnh viễn do người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán quyết định căn cứ vào tính sử liệu và ý nghĩa lâu dài của tài liệu, thông tin để quyết định cho từng trường hợp cụ thể và giao cho bộ phận kế toán hoặc bộ phận khác lưu trữ dưới hình thức bản gốc hoặc hình thức khác.

2. Thời hạn lưu trữ vĩnh viễn phải là thời hạn lưu trữ trên 10 năm cho đến khi tài liệu kế toán bị huỷ hoại tự nhiên hoặc được tiêu huỷ theo quyết định của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán.

Điều 33. Lưu trữ chứng từ điện tử

Căn cứ Điều 18 và Điều 40 của Luật Kế toán, lưu trữ chứng từ điện tử được quy định như sau:

1. Chứng từ điện tử là các băng từ, đĩa từ, thẻ thanh toán phải được sắp xếp theo thứ tự thời gian, được bảo quản với đủ các điều kiện kỹ thuật chống thoái hoá chứng từ điện tử và chống tình trạng truy cập thông tin bất hợp pháp từ bên ngoài.

2. Chứng từ điện tử trước khi đưa vào lưu trữ phải in ra giấy để lưu trữ theo quy định về lưu trữ tài liệu kế toán. Trường hợp chứng từ điện tử được lưu trữ bằng bản gốc trên thiết bị đặc biệt thì phải lưu trữ các thiết bị đọc tin phù hợp đảm bảo khai thác được khi cần thiết.

3. Thời điểm, thời hạn lưu trữ, nơi lưu trữ và tiêu huỷ chứng từ điện tử thực hiện theo quy định tại các Điều 28, 29, 30, 31, 32, 34, 35 và Điều 36 của Nghị định này.

Điều 34. Thời điểm tính thời hạn lưu trữ tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, thời điểm tính thời hạn lưu trữ tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Thời điểm tính thời hạn lưu trữ đối với tài liệu kế toán quy định tại Điều 30, khoản 1, khoản 2 và khoản 5 Điều 31 và Điều 32 của Nghị định này được tính từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm.

2. Thời điểm tính thời hạn lưu trữ đối với các tài liệu kế toán quy định tại khoản 3 Điều 31 của Nghị định này được tính từ ngày Báo cáo quyết toán vốn đầu tư dự án hoàn thành được duyệt.

3. Thời điểm tính thời hạn lưu trữ đối với tài liệu kế toán quy định tại khoản 4 và tài liệu, hồ sơ kiểm toán quy định tại khoản 6 Điều 31 của Nghị định này được tính từ ngày kết thúc công việc.

Điều 35. Tiêu hủy tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, việc tiêu huỷ tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Tài liệu kế toán đã hết thời hạn lưu trữ theo quy định thì được phép tiêu huỷ theo quyết định của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán, trừ khi có quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

2. Tài liệu kế toán lưu trữ của đơn vị kế toán nào thì đơn vị kế toán đó thực hiện tiêu huỷ.

3. Tuỳ theo điều kiện cụ thể của mỗi đơn vị kế toán để thực hiện tiêu huỷ tài liệu kế toán bằng hình thức tiêu huỷ tự chọn. Đối với tài liệu kế toán thuộc loại bí mật thì tiêu huỷ bằng cách đốt cháy, cắt, xé nhỏ bằng máy hoặc bằng thủ công, đảm bảo tài liệu kế toán đã tiêu huỷ sẽ không thể sử dụng lại các thông tin, số liệu trên đó.

Điều 36. Thủ tục tiêu huỷ tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, thủ tục tiêu huỷ tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán quyết định thành lập "Hội đồng tiêu huỷ tài liệu kế toán hết thời hạn lưu trữ". Thành phần hội đồng gồm: lãnh đạo đơn vị, kế toán trưởng và đại diện của bộ phận lưu trữ.

2. Hội đồng tiêu huỷ tài liệu kế toán phải tiến hành kiểm kê, đánh giá, phân loại theo từng loại tài liệu kế toán, lập "Danh mục tài liệu kế toán tiêu huỷ" và "Biên bản tiêu huỷ tài liệu kế toán hết thời hạn lưu trữ".

3. "Biên bản tiêu huỷ tài liệu kế toán hết thời hạn lưu trữ" phải lập ngay sau khi tiêu huỷ tài liệu kế toán và phải ghi rõ các nội dung: loại tài liệu kế toán đã tiêu huỷ, thời hạn lưu trữ của mỗi loại, hình thức tiêu huỷ, kết luận và chữ ký của các thành viên hội đồng tiêu hủy.

Điều 37. Bố trí, bãi miễn kế toán trưởng

Căn cứ khoản 2 Điều 48 của Luật Kế toán, việc bố trí, bãi miễn kế toán trưởng được quy định như sau:

1. Tất cả các đơn vị kế toán quy định tại khoản 1 Điều 2 của Nghị định này đều phải bố trí người làm kế toán trưởng, trừ văn

phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam, hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác quy định tại điểm h, k khoản 1 Điều 2 của Nghị định này không bắt buộc phải bố trí người làm kế toán trưởng mà được phép cử người phụ trách kế toán.

2. Khi thành lập đơn vị kế toán phải bố trí ngay người làm kế toán trưởng. Trường hợp khuyết kế toán trưởng thì cấp có thẩm quyền phải bố trí ngay kế toán trưởng mới. Trường hợp chưa có người có đủ tiêu chuẩn và điều kiện bổ nhiệm kế toán trưởng thì phải cử người phụ trách kế toán hoặc thuê kế toán trưởng. Đối với doanh nghiệp nhà nước, công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và hợp tác xã chỉ được cử người phụ trách kế toán trong thời hạn tối đa là một năm tài chính, sau đó phải bố trí người làm kế toán trưởng.

3. Việc bố trí, bãi miễn kế toán trưởng được thực hiện theo quy định của pháp luật đối với từng loại hình doanh nghiệp.

4. Khi thay đổi kế toán trưởng, người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán phải tổ chức bàn giao công việc và tài liệu kế toán giữa kế toán trưởng cũ và kế toán trưởng mới, đồng thời thông báo cho các bộ phận có liên quan trong đơn vị và cho ngân hàng nơi mở tài khoản giao dịch biết họ, tên và mẫu chữ ký của kế toán trưởng mới. Kế toán trưởng mới chịu trách nhiệm về công việc làm của mình kể từ ngày nhận bàn giao công việc. Kế toán trưởng cũ vẫn phải chịu trách nhiệm về tính chính xác, đầy đủ, khách quan của thông tin, tài liệu kế toán trong thời gian mình phụ trách.

Điều 38. Tiêu chuẩn và điều kiện của kế toán trưởng

Căn cứ Điều 53 của Luật Kế toán, tiêu chuẩn và điều kiện chuyên môn của kế toán trưởng được quy định như sau:

1. Người được bố trí làm kế toán trưởng phải có các tiêu chuẩn sau:

a) Kế toán trưởng của đơn vị kế toán quy định tại điểm a, b, c, e khoản 1 Điều [illegible] của Nghị định này phải có chuyên môn, nghiệp

vụ về kế toán từ trình độ đại học trở lên và có thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là hai năm. Trường hợp có chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán trình độ cao đẳng thì thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là ba năm;

b) Kế toán trưởng của đơn vị kế toán quy định tại điểm d, đ, g, i khoản 1 Điều [redacted] của Nghị định này phải có chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán từ bậc trung cấp trở lên và có thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là ba năm;

c) Kế toán trưởng của đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc và kế toán trưởng tổng công ty nhà nước phải có trình độ chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán từ trình độ đại học trở lên và có thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là năm năm.

2. Người được bố trí làm kế toán trưởng phải có các điều kiện sau đây:

a) Không thuộc các đối tượng không được làm kế toán quy định tại Điều 51 của Luật Kế toán;

b) Đã qua lớp bồi dưỡng kế toán trưởng và được cấp chứng chỉ bồi dưỡng kế toán trưởng theo quy định của Bộ Tài chính.

Điều 39. Thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng

Căn cứ khoản 1 Điều 56 của Luật Kế toán, việc thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán được thuê doanh nghiệp dịch vụ kế toán hoặc người có đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán làm kế toán hoặc làm kế toán trưởng.

2. Người được thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng phải đảm bảo những tiêu chuẩn nghề nghiệp quy định tại các Điều 51, 55, 56 và Điều 57 của Luật Kế toán.

3. Người được thuê làm kế toán trưởng phải có đủ các điều kiện:

a) Có chứng chỉ hành nghề kế toán theo quy định tại Điều 57 của Luật Kế toán;

b) Có chứng chỉ bồi dưỡng kế toán trưởng theo quy định của Bộ Tài chính;

c) Có đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán hoặc có đăng ký hành nghề kế toán trong doanh nghiệp dịch vụ kế toán.

4. Người được thuê làm kế toán có trách nhiệm và quyền của người làm kế toán quy định tại khoản 2, khoản 3 Điều 50 của Luật Kế toán. Người được thuê làm kế toán trưởng có trách nhiệm và quyền của kế toán trưởng quy định tại Điều 54 của Luật Kế toán.

5. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán phải chịu trách nhiệm về việc thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng.

Điều 40. Cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp chứng chỉ hành nghề kế toán

Căn cứ Điều 57 của Luật Kế toán, cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp chứng chỉ hành nghề kế toán được quy định như sau:

1. Bộ Tài chính có thẩm quyền tổ chức thi và cấp chứng chỉ hành nghề kế toán hoặc uỷ quyền cho tổ chức nghề nghiệp kế toán tổ chức thi và cấp chứng chỉ hành nghề kế toán.

2. Bộ Tài chính quy định chương trình bồi dưỡng, hội đồng thi tuyển, thủ tục, thẩm quyền cấp và thu hồi chứng chỉ hành nghề kế toán theo quy định của Luật Kế toán và các quy định khác của pháp luật có liên quan.

Điều 41. Doanh nghiệp dịch vụ kế toán

Căn cứ Điều 55 của Luật Kế toán, doanh nghiệp dịch vụ kế toán được quy định như sau:

1. Doanh nghiệp dịch vụ kế toán được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật với một trong ba hình thức: công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty hợp danh và doanh nghiệp tư nhân. Để thành lập doanh nghiệp dịch vụ kế toán phải có ít nhất hai người có chứng chỉ hành nghề kế toán, trong đó có một trong những người quản lý doanh nghiệp dịch vụ kế toán phải có chứng chỉ hành nghề kế toán theo quy định tại Điều 57 của Luật Kế toán và Điều 40 của Nghị định này.

2. Việc thành lập, tổ chức quản lý và hoạt động của doanh nghiệp dịch vụ kế toán phải tuân theo quy định của pháp luật về doanh nghiệp và theo quy định của Nghị định này.

3. Doanh nghiệp dịch vụ kế toán được đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán theo quy định tại Điều 43 của Nghị định này.

4. Trong quá trình hoạt động, doanh nghiệp dịch vụ kế toán phải đảm bảo có ít nhất một người quản lý doanh nghiệp có chứng chỉ hành nghề kế toán quy định tại Điều 57 của Luật Kế toán và Điều 40 của Nghị định này.

Điều 42. Cá nhân đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán

Căn cứ Điều 55 của Luật Kế toán, cá nhân đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán được quy định như sau:

1. Cá nhân có chứng chỉ hành nghề kế toán và có các điều kiện khác theo quy định của pháp luật được phép đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán theo quy định của pháp luật về đăng ký kinh doanh và đăng ký nộp thuế như hộ kinh doanh cá thể và theo quy định của Nghị định này.

2. Cá nhân đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán phải có văn phòng và địa chỉ giao dịch.

Điều 43. Nội dung dịch vụ kế toán

Căn cứ Điều 55 của Luật Kế toán, tổ chức và cá nhân có đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán được thực hiện các dịch vụ kế toán [redacted] đây:

1. Làm kế toán;

2. Làm kế toán trưởng;

3. Thiết lập cụ thể hệ thống kế toán cho đơn vị kế toán;

4. Cung cấp và tư vấn áp dụng công nghệ thông tin về kế toán;

5. Bồi dưỡng nghiệp vụ kế toán, cập nhật kiến thức kế toán;

6. Tư vấn tài chính;

7. Kê khai thuế;

8. Các dịch vụ khác về kế toán theo quy định của pháp luật.

Điều 44. Trách nhiệm của tổ chức, cá nhân hành nghề kế toán

Căn cứ khoản 5 Điều 56 của Luật Kế toán, tổ chức và cá nhân hành nghề kế toán có trách nhiệm sau:

1. Thực hiện công việc kế toán liên quan đến nội dung dịch vụ kế toán thỏa thuận trong hợp đồng.
2. Tuân thủ pháp luật về kế toán và pháp luật về hoạt động nghề nghiệp kế toán.
3. Chịu trách nhiệm trước khách hàng và trước pháp luật về nội dung dịch vụ kế toán đã cung cấp và phải bồi thường thiệt hại do mình gây ra.
4. Thường xuyên trau dồi kiến thức chuyên môn và kinh nghiệm nghề nghiệp, thực hiện chương trình cập nhật kiến thức hàng năm theo quy định của Bộ Tài chính hoặc của các tổ chức nghề nghiệp được Bộ Tài chính uỷ quyền.
5. Tuân thủ sự quản lý nghề nghiệp và kiểm soát chất lượng dịch vụ kế toán của Bộ Tài chính hoặc của tổ chức nghề nghiệp kế toán được Bộ Tài chính uỷ quyền.

Điều 45. Trường hợp không được cung cấp dịch vụ kế toán

Căn cứ Điều 55 của Luật Kế toán, doanh nghiệp dịch vụ kế toán, cá nhân đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán nhưng không được cung cấp dịch vụ kế toán khi người có trách nhiệm quản lý, điều hành doanh nghiệp dịch vụ kế toán hoặc cá nhân đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán thuộc các trường hợp sau:

1. Là bố, mẹ; vợ, chồng; con; anh chị em ruột của người có trách nhiệm quản lý điều hành, kể cả kế toán trưởng của đơn vị kế toán quy định tại điểm a, b, c, e, g, i khoản 1 Điều 2 của Nghị định này.
2. Có quan hệ kinh tế, tài chính với khách hàng.
3. Không đủ năng lực, chuyên môn hoặc không đủ điều kiện để thực hiện dịch vụ kế toán.

4. Đang làm kế toán trưởng thuê cho đơn vị kế toán có quan hệ kinh tế, tài chính với khách hàng.

5. Đơn vị kế toán có những yêu cầu trái với đạo đức nghề nghiệp hoặc trái với yêu cầu về chuyên môn nghiệp vụ kế toán, tài chính.

6. Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

Điều 46. Quyền tham gia tổ chức nghề nghiệp kế toán

Căn cứ Điều 58 của Luật Kế toán, quyền tham gia tổ chức nghề nghiệp kế toán và tổ chức hiệp hội kế toán được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán, người làm kế toán, người hành nghề kế toán trong các doanh nghiệp dịch vụ kế toán hoặc cá nhân hành nghề kế toán có quyền tham gia Hội Kế toán Việt Nam. Doanh nghiệp dịch vụ kế toán và người hành nghề kế toán phải đăng ký danh sách hành nghề với Hội Kế toán Việt Nam và chịu sự quản lý của Hội Kế toán về đạo đức nghề nghiệp và chuyên môn nghiệp vụ theo sự uỷ quyền của Bộ Tài chính.

2. Bộ Tài chính quy định cụ thể việc đăng ký và quản lý danh sách doanh nghiệp và cá nhân hành nghề kế toán.

Điều 47. Hiệu lực thi hành

1. Nghị định này có hiệu lực thi hành sau 15 ngày, kể từ ngày đăng Công báo.

2. Các quy định về kế toán trước đây thuộc hoạt động kinh doanh trái với Nghị định này đều hết hiệu lực thi hành từ ngày Nghị định này có hiệu lực.

Điều 48. Tổ chức thực hiện

1. Bộ trưởng Bộ Tài chính chịu trách nhiệm hướng dẫn, tổ chức thi hành Nghị định này.

2. Các bộ trưởng, thủ trưởng các cơ quan ngang bộ, thủ trưởng cơ quan thuộc Chính phủ, chủ tịch hội đồng nhân dân, chủ tịch ủy ban nhân dân các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương chịu trách nhiệm tổ chức thi hành Nghị định này./.

PHỤ LỤC 4: KHUNG THỜI GIAN CỦA TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Khung thời gian sử dụng các loại tài sản cố định (Ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ–BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

Danh mục các nhóm tài sản cố định	Thời gian sử dụng tối thiểu (năm)	Thời gian sử dụng tối đưa (năm)
A– Máy móc, thiết bị động lực		
1. Máy phát động lực	[redacted]	10
2. Máy phát điện	7	10
3. Máy biến áp và thiết bị nguồn điện	7	10
4. Máy móc, thiết bị động lực khác	6	10
B. Máy móc, thiết bị công tác		
1. Máy công cụ	7	10
2. Máy khai khoáng xây dựng	5	[redacted]
3. Máy kéo	6	8
4. Máy dùng cho nông, lâm nghiệp	6	8
5. Máy bơm nước và xăng dầu	[redacted]	8
6. Thiết bị luyện kim, gia công bề mặt chống gỉ và ăn mòn kim loại	7	10
7. Thiết bị chuyên dùng sản xuất các loại hoá chất	6	10
8. Máy móc, thiết bị chuyên dùng sản xuất vật liệu xây dựng, đồ sành sứ, thuỷ tinh	6	[redacted]
9. Thiết bị chuyên dùng sản xuất các linh kiện và điện tử, quang học, cơ khí chính xác	5	12
10. Máy móc, thiết bị dùng trong các ngành sản xuất da, in văn phòng phẩm và văn hoá phẩm	7	10

11. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành dệt	10	15
12. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành may mặc	5	7
13. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành giấy	5	15
14. Máy móc, thiết bị sản xuất, chế biến lương thực, thực phẩm	7	12
15. Máy móc, thiết bị điện ảnh, y tế	6	12
16. Máy móc, thiết bị viễn thông, thông tin, điện tử, tin học và truyền hình	3	15
17. Máy móc, thiết bị sản xuất dược phẩm	6	10
18. Máy móc, thiết bị công tác khác	5	12
C– Dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm		
1. Thiết bị đo lường, thử nghiệm các đại lượng cơ học, âm học và nhiệt học	5	10
2. Thiết bị quang học và quang phổ	6	10
3. Thiết bị điện và điện tử	5	8
4. Thiết bị đo và phân tích lý hoá	6	10
5. Thiết bị và dụng cụ đo phóng xạ	[illegible]	10
6. Thiết bị chuyên ngành đặc biệt	5	8
7. Các thiết bị đo lường, thí nghiệm khác	6	10
8. Khuôn mẫu dùng trong công nghiệp đúc	2	5
D– Thiết bị và phương tiện vận tải		
1. Phương tiện vận tải đường bộ	6	10
2. Phương tiện vận tải đường sắt	7	15
3. Phương tiện vận tải đường thuỷ	7	15
4. Phương tiện vận tải đường không	8	20
5. Thiết bị vận chuyển đường ống	10	30
6. Phương tiện bốc dỡ, nâng hàng	6	10
7. Thiết bị và phương tiện vận tải khác	6	10

E– Dụng cụ quản lý		
1. Thiết bị tính toán, đo lường	5	8
2. Máy móc, thiết bị thông tin, điện tử và phần mềm tin học phục vụ quản lý	3	8
3. Phương tiện và dụng cụ quản lý khác	5	10
F– Nhà cửa, vật kiến trúc		
1. Nhà cửa loại kiên cố (1)	25	50
2. Nhà cửa khác (1)	6	25
3. Kho chứa, bể chứa; cầu, đường; bãi đỗ,...	5	20
4. Kè, đập, cống, kênh, mương máng, bến cảng, ụ tàu...	6	30
5. Các vật kiến trúc khác	5	10
G– Súc vật, vườn cây lâu năm		
1. Các loại súc vật	4	15
2. Vườn cây công nghiệp, vườn cây ăn quả, vườn cây lâu năm.	6	40
3. Thảm cỏ, thảm cây xanh.	2	8
H– Các loại tài sản cố định khác chưa quy định trong các nhóm trên	4	25

Ghi chú: (1) Nhà cửa loại kiên cố là loại nhà ở, trụ sở làm việc, nhà văn phòng, khách sạn... được xác định là có độ bền vững Bậc I, Bậc II. Nhà cửa khác là nhà ở, trụ sở làm việc, nhà văn phòng... được xác định là có độ bền vững Bậc III, Bậc IV theo quy định của Bộ Xây dựng.

PHỤ LỤC 5: HỆ THỐNG TÀI KHOẢN VIỆT NAM

Ở Việt Nam, Bộ Tài chính ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam bao gồm hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản, hệ thống sổ sách và hệ thống báo cáo tài chính. Nhằm giúp cho bạn đọc làm quen dần với hệ thống tài khoản thống nhất, tác giả giới thiệu danh mục hệ thống tài khoản doanh nghiệp Việt Nam kể từ Quyết định 1141 ngày 1/11/1995 và các thông tư sửa đổi bổ sung như Thông tư 89 ngày 9/10/2002, Thông tư 105 ngày 4/11/2003 và Thông tư 23 ngày 30/3/2005.

DANH MỤC
HỆ THỐNG TÀI KHOẢN DOANH NGHIỆP

(THEO QUYẾT ĐỊNH SỐ 1141 TC/QĐ/CĐKT NGÀY 01/11/1995 VÀ CÁC THÔNG TƯ, QUYẾT ĐỊNH SỬA ĐỔI, BỔ SUNG HIỆN HÀNH CỦA BỘ TÀI CHÍNH THEO CHUẨN MỰC KẾ TOÁN VIỆT NAM)

STT	MÃ SỐ		TÊN TÀI KHOẢN
	Loại 1		Tài sản lưu động và các khoản đầu tư ngắn hạn
01	111		Tiền mặt
		1111	Tiền Việt Nam
		1112	Ngoại tệ
		1113	Vàng bạc, kim khí, đá quý
02	112		Tiền gửi ngân hàng
		1121	Tiền Việt Nam
		1122	Ngoại tệ
		1123	Vàng bạc, kim khí, đá quý
03	113		Tiền đang chuyển
		1131	Tiền Việt Nam
		1132	Ngoại tệ
04	121		Đầu tư chứng khoán ngắn hạn
		1211	Cổ phiếu

		1212	Trái phiếu
05	128		Đầu tư ngắn hạn khác
06	129		Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn
07	131		Phải thu khách hàng
08	133		Thuế GTGT được khấu trừ
		1331	Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa dịch vụ
		1332	Thuế GTGT được khấu trừ của tài sản cố định
09	136		Phải thu nội bộ
		1361	Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc
		1368	Phải thu nội bộ khác
10	138		Phải thu khác
		1381	Tài sản thiếu chờ xử lý
		1388	Phải thu khác
11	139		Dự phòng nợ phải thu khó đòi
12	141		Tạm ứng
13	142		Chi phí trả trước ngắn hạn
		1421	Chi phí trả trước
		1422	Chi phí chờ kết chuyển
14	144		Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn
15	151		Hàng mua đang đi trên đường
16	152		Nguyên liệu, vật liệu
17	153		Công cụ, dụng cụ
		1531	Công cụ, dụng cụ
		1532	Bao bì luân chuyển
		1533	Đồ dùng cho thuê
18	154		Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang
19	155		Thành phẩm
20	156		Hàng hóa
		1561	Giá mua hàng hóa

		1562	Chi phí mua hàng hóa
21	157		Hàng gởi đi bán
22	158		Hàng hóa kho bảo thuế
23	159		Dự phòng giảm giá hàng tồn kho
24	161		Chi sự nghiệp
		1611	Chi sự nghiệp năm trước
		1612	Chi sự nghiệp năm nay
	Loại 2		Tài sản cố định và các khoản đầu tư dài hạn
25	211		Tài sản cố định
		2112	Nhà cửa, vật kiến trúc
		2113	Máy móc thiết bị
		2114	Phương tiện vận tải, truyền dẫn
		2115	Thiết bị, dụng cụ quản lý
		2116	Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm
		2118	Tài sản cố định khác
26	212		Tài sản cố định cho thuê tài chính
27	213		Tài sản cố định vô hình
		2131	Quyền sử dụng đất
		2132	Quyền phát hàng
		2133	Bằng phát minh sáng chế
		2134	Nhãn hiệu hàng hóa
		2135	Phần mềm máy vi tính
		2136	Giấy phép, giấy phép nhượng quyền
		2138	Tài sản cố định vô hình khác
28	217		Bất động sản đầu tư
29	214		Hao mòn tài sản cố định
		2141	Hao mòn TSCĐ hữu hình
		2142	Hao mòn TSCĐ đi thuê
		2143	Hao mòn TSCĐ vô hình
		2147	Hao mòn bất động sản đầu tư

30	221		Đầu tư vào công ty con
		2211	Đầu tư cổ phiếu
		2212	Đầu tư khác
31	222		Vốn góp liên doanh
32	223		Đầu tư vào công ty liên kết
33	228		Đầu tư dài hạn khác
		2281	Đầu tư cổ phiếu
		2282	Đầu tư trái phiếu
		2283	Đầu tư dài hạn khác
34	229		Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn
35	241		Xây dựng cơ bản dở dang
		2411	Mua sắm TSCĐ
		2412	Xây dựng cơ bản
		2413	Sửa chữa lớn TSCĐ
36	242		Chi phí trả trước dài hạn
37	244		Ký quỹ, ký cược dài hạn
	Loại 3		Nợ phải trả
38	311		Vay ngắn hạn
39	315		Nợ dài hạn đến hạn trả
40	331		Phải trả cho người bán
41	333		Thuế và các khoản phải nộp cho nhà nước
		3331	Thuế GTGT
		33311	Thuế GTGT đầu ra
		33312	Thuế GTGT đầu ra đối với hàng nhập khẩu
		3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt
		3333	Thuế xuất nhập khẩu
		3334	Thuế thu nhập doanh nghiệp
		3335	Thu trên vốn
		3336	Thuế tài nguyên
		3337	Thuế nhà đất, tiền thuê đất

		3338	Thuế khác
		3339	Phí và lệ phí
42	334		Phải trả công nhân viên
43	335		Chi phí phải trả
44	336		Phải trả nội bộ
		3361	Phải trả vốn nội bộ
		3362	Phải trả nội bộ khác
45	337		Phải thanh toán hợp đồng xây dựng theo tiến độ kế hoạch
46	338		Phải trả khác
		3381	Tài sản thừa chờ giải quyết
		3382	Kinh phí công đoàn
		3383	Bảo hiểm xã hội
		3384	Bảo hiểm y tế
		3387	Doanh thu chưa thực hiện
		3388	Phải trả phải nộp khác
47	341		Vay dài hạn
48	342		Nợ dài hạn
49	343		Trái phiếu phát hành
		3431	Mệnh giá trái phiếu
		3432	Chiết khấu trái phiếu
		3433	Phụ trội trái phiếu
50	344		Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn
	Loại 4		Nguồn vốn chủ sở hữu
51	411		Nguồn vốn kinh doanh
52	412		Chênh lệch đánh giá lại tài sản
53	413		Chênh lệch tỷ giá
		4131	Chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại cuối năm tài chính
		4312	Chênh lệch tỷ giá trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản

		4313	Chênh lệch tỷ giá do chuyển đổi báo cáo tài chính
54	414		Quỹ đầu tư phát triển
		4141	Quỹ đầu tư phát triển
		4142	Quỹ nghiên cứu khoa học và đào tạo
55	415		Quỹ dự phòng tài chính
56	421		Lãi chưa phân phối
		4211	Lãi chưa phân phối năm trước
		4212	Lãi chưa phân phối năm nay
57	431		Quỹ khen thưởng phúc lợi
		4311	Quỹ khen thưởng
		4312	Quỹ phúc lợi
		4313	Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ
58	441		Nguồn vốn đầu tư XDCB
59	451		Quỹ quản lý của cấp trên
	Loại 5		Doanh thu
60	511		Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
		5111	Doanh thu bán hàng hóa
		5112	Doanh thu bán thành phẩm
		5113	Doanh thu cung cấp dịch vụ
		5114	Doanh thu trợ cấp trợ giá
		5117	Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư
61	512		Doanh thu nội bộ
		5121	Doanh thu bán hàng hóa
		5122	Doanh thu bán thành phẩm
		5123	Doanh thu cung cấp dịch vụ
62	515		Doanh thu hoạt động tài chính
63	521		Chiết khấu thương mại
		5211	Chiết khấu hàng hóa
		5212	Chiết khấu thành phẩm
		5213	Chiết khấu dịch vụ

64	531		Hàng bán bị trả lại
65	532		Giảm giá hàng bán
	Loại 6		Chi phí sản xuất kinh doanh
66	611		Mua hàng (áp dụng cho phương pháp kiểm kê định kỳ)
		6111	Mua nguyên vật liệu
		6112	Mua hàng hóa
67	621		Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
68	622		Chi phí nhân công trực tiếp
69	623		Chi phí sử dụng máy thi công
		6231	Chi phí nhân công
		6232	Chi phí vật liệu
		6233	Chi phí dụng cụ sản xuất
		6234	Khấu hao máy thi công
		6235	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6236	Chi phí bằng tiền khác
70	627		Chi phí sản xuất chung
		6271	Chi phí nhân viên phân xưởng
		6272	Chi phí vật liệu
		6273	Chi phí dụng cụ sản xuất
		6274	Chi phí khấu hao TSCĐ
		6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6278	Chi phí bằng tiền khác
71	631		Giá thành sản xuất (phương pháp kiểm kê định kỳ)
72	632		Giá vốn hàng bán
73	635		Chi phí tài chính (Chi tiết theo hoạt động)
74	641		Chi phí bán hàng
		6411	Chi phí nhân viên
		6412	Chi phí vật liệu bao bì
		6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng
		6414	Chi phí khấu hao TSCĐ
		6415	Chi phí bảo hành

		6417	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6418	Chi phí bằng tiền khác
75	642		Chi phí quản lý doanh nghiệp
		6421	Chi phí nhân viên
		6422	Chi phí vật liệu quản lý
		6423	Chi phí đồ dùng văn phòng
		6424	Chi phí khấu hao TSCĐ
		6425	Thuế, phí và lệ phí
		6426	Chi phí dự phòng
		6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6428	Chi phí bằng tiền khác
	Loại 7		Thu nhập khác
76	711		Thu nhập khác
	Loại 8		Chi phí khác
77	811		Chi phí khác
	Loại 9		Xác định kết quả kinh doanh
78	911		Xác định kết quả kinh doanh
	Loại 0		Tài khoản ngoại bảng (Cho mục đích ghi nhớ)
	001		Tài sản thuê ngoài
	002		Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công
	003		Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gởi
	004		Nợ khó đòi đã xử lý
	007		Ngoại tệ các loại
	008		Dự toán chi hoạt động
		0081	Dự toán chi hoạt động thuộc ngân sách Trung ương
		0082	Dự toán chi hoạt động thuộc ngân sách địa phương
	009		Nguồn vốn khấu hao cơ bản hiện có

PHỤ LỤC 6: PHIẾU PHỎNG VẤN

ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP HỒ CHÍ MINH
KHOA KINH TẾ

PHIẾU PHỎNG VẤN

*Nhằm cung cấp thông tin cho đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở **"Vấn đề kế toán và thuế trong doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam – Thực trạng và giải pháp"**, xin quý vị vui lòng điền trả lời vào câu hỏi theo mẫu sau. Các câu trả lời sẽ được tổng hợp để tìm những nhận định chung nhất. Để bảo đảm tính khách quan nhóm nghiên cứu sẽ không trích dẫn tên của công ty trong đề tài nghiên cứu của mình cũng như hoàn toàn giữ bí mật thông tin liên quan mà quý vị đã cung cấp.*

Tên công ty:..

Người được phỏng vấn:................................. Chức vụ: ....

Ngày phỏng vấn:...

Người phỏng vấn:..

Người kiểm tra: ....

1. Công ty của anh chị thuộc loại hình doanh nghiệp nào trong số các loại hình doanh nghiệp sau đây:

□ Công ty liên doanh □ Công ty cổ phần

□ Công ty TNHH □ Khác:..............................

2. Doanh nghiệp của anh chị hoạt động kinh doanh tại Việt Nam đã được:

□ Trên 10 năm □ Từ 5 năm đến 10 năm

□ Dưới 5 năm □ Thời gian khác:..............................

3. Trong năm 2002, những vướng mắc phát sinh tại doanh nghiệp của anh chị thông thường là vướng mắc về (vướng nhiều nhất sẽ chọn):

□ Quy định của thuế GTGT □ Quy định về thuế TNDN

□ Quy định về kế toán □ Khác:..............................

4. Trong năm 2003, những vướng mắc phát sinh tại doanh nghiệp của anh chị thông thường là vướng mắc về (vướng nhiều nhất sẽ chọn):

□ Quy định của thuế GTGT □ Quy định về thuế TNDN

□ Quy định về kế toán □ Khác:..............................

5. Trong năm 2004, những vướng mắc phát sinh tại doanh nghiệp của anh chị thông thường là vướng mắc về (vướng nhiều nhất sẽ chọn):

□ Quy định của thuế GTGT □ Quy định về thuế TNDN

□ Quy định về kế toán □ Khác:..............................

6. Có ý kiến cho rằng thuế suất thuế GTGT hiện nay quy định cho từng đối tượng gây khó khăn cho doanh nghiệp, ý kiến của anh chị như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:..............................

7. Có ý kiến cho rằng việc quy định các mức thuế suất thuế GTGT hiện nay không phù hợp gây khó khăn cho doanh nghiệp khi thực hiện, ý kiến của anh chị như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:..............................

8. Có ý kiến cho rằng quy định về các thông tin cần thiết trên hóa đơn thuế GTGT hiện nay gây khó khăn cho doanh nghiệp, ý kiến của anh chị như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:.................................

9. Có ý kiến cho rằng việc xử phạt vi phạm vì thiếu các thông tin trên hóa đơn thuế GTGT là không hợp lý, ý kiến của anh chị như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:.................................

10. Có ý kiến cho rằng việc hoàn thuế GTGT hiện nay gặp nhiều khó khăn về thủ tục, ảnh hưởng rất lớn đến hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp (vì trong thực tế hoàn toàn không đúng với quy định là khi ba tháng dư nợ lũy kế tài khoản khấu trừ thuế thì doanh nghiệp làm hồ sơ xin bồi hoàn thuế và Nhà nước, cụ thể là cục thuế, phải giải quyết), ý kiến của anh chị như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:.................................

11. Có ý kiến cho rằng Luật Thuế TNDN và các văn bản dưới Luật hiện nay quy định về thu nhập chịu thuế và chi phí hợp lý là không phù hợp, ý kiến của anh chị như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:.................................

12. Có ý kiến cho rằng việc bắt buộc doanh nghiệp nộp báo cáo thu nhập dự kiến cho năm sau, trên báo cáo này buộc doanh nghiệp nộp thuế TNDN là không hợp lý, ý kiến của anh chị như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:.................................

13. Có ý kiến cho rằng Việt Nam nên quy định về thuế suất thuế GTGT thống nhất chung ở hai mức thuế suất là 0% và 10%, ý kiến của anh chị như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:.................................

14. Doanh nghiệp anh chị có dễ dàng cập nhật các thông tin văn bản Nhà nước hướng dẫn về kế toán và thuế hay không?

- □ Dễ dàng
- □ Khó khăn
- □ Bình thường
- □ Ý kiến khác :............................

15. Các văn bản hướng dẫn về kế toán, thuế GTGT, thuế TNDN đến doanh nghiệp anh chị bằng con đường nào?

- □ Báo chí
- □ Lớp kế toán trưởng
- □ Mua công báo
- □ Khác:............................

16. Các văn bản hướng dẫn về thuế GTGT có ảnh hưởng gì đến hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp anh chị hay không?

- □ Có
- □ Không
- □ Không trả lời
- □ Khác:............................

17. Các văn bản hướng dẫn về thuế TNDN có ảnh hưởng gì đến hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp anh chị hay không?

- □ Có
- □ Không
- □ Không trả lời
- □ Khác:............................

18. Các văn bản hướng dẫn về chuẩn mực kế toán có ảnh hưởng gì đến hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp anh chị hay không?

- □ Có
- □ Không
- □ Không trả lời
- □ Khác:............................

19. Có ý kiến cho rằng Luật Kế toán Việt Nam, Nghị định 129 hướng dẫn quá chi tiết mà một doanh nghiệp hoạt động bình thường khó đáp ứng được yêu cầu về mặt quản lý nhà nước, anh chị nghĩ như thế nào?

- □ Đồng tình
- □ Không đồng tình
- □ Phản đối
- □ Khác:............................

20. Có ý kiến cho rằng Nghị định 100, thông tư 41 hướng dẫn về xử phạt hành chính trong lĩnh vực thuế và Nghị định 185 hướng dẫn về xử phạt hành chính trong lĩnh vực kế toán tạo điều kiện thuận lợi cho doanh nghiệp hoạt động, anh chị nghĩ như thế nào?

- □ Đồng tình
- □ Không đồng tình
- □ Phản đối
- □ Khác:............................

21. Có ý kiến cho rằng nhân viên quản lý thuế tại doanh nghiệp các anh chị đã tận tình giúp đỡ doanh nghiệp của anh chị, anh chị nghĩ như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:..............................

22. Có ý kiến cho rằng các quy định pháp luật của Việt Nam không nhằm mục đích ngăn chặn hành vi gian dối của doanh nghiệp mà chủ yếu nhắm vào việc phạt vi phạm của doanh nghiệp, anh chị nghĩ như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:..............................

23. Có ý kiến cho rằng các quy định về thuế, kế toán không rõ ràng, không minh bạch làm cho doanh nghiệp gặp nhiều khó khăn trong việc xử lý kế toán, anh chị nghĩ như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:..............................

24. Có ý kiến cho rằng việc quy định theo thuế và quy định theo kế toán về chi phí sẽ dẫn đến sự chênh lệch thường xuyên hơn là chênh lệch tạm thời?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:..............................

25. Chênh lệch tạm thời về chi phí có phát sinh tại doanh nghiệp của anh chị hay không?

□ Có □ Không

□ Không ý kiến

26. Chênh lệch thường xuyên về chi phí có phát sinh tại doanh nghiệp của anh chị hay không?

□ Có □ Không

□ Không ý kiến

27. Có ý kiến cho rằng chênh lệch giữa lợi tức theo thuế và lợi tức theo kế toán là không thể xảy ra, theo ý kiến của anh chị như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:..............................

28. Chênh lệch giữa lợi tức theo kế toán và lợi tức theo thuế tại doanh nghiệp của anh chị có phát sinh hay không?

□ Có □ Không

□ Không ý kiến

29. Chênh lệch giữa lợi tức theo kế toán và lợi tức theo thuế phát sinh tại doanh nghiệp của anh chị, anh chị có xử lý hay không?

□ Có □ Không

□ Không ý kiến

30. Doanh nghiệp của anh chị có biết thông tin về các chính sách ưu đãi về thuế TNDN hiện nay hay không?

□ Rất rõ thông tin □ Có nghe thông tin về ưu đãi

□ Hoàn toàn không biết □ Khác:...............................

31. Có ý kiến cho rằng doanh nghiệp gặp khó khăn khi tiếp cận các chính sách ưu đãi về thuế TNDN ?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:...............................

32. Có ý kiến cho rằng viên chức thuế vụ Việt Nam gây khó khăn cho doanh nghiệp, nhất là trong thời gian quyết toán thuế TNDN, ý kiến của anh chị như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:...............................

33. Có ý kiến cho rằng viên chức thuế Việt Nam không có kiến thức về kế toán nên khi doanh nghiệp giải trình theo các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán, thường gặp rất nhiều khó khăn, ý kiến của anh chị như thế nào?

□ Đồng tình □ Không đồng tình

□ Phản đối □ Khác:...............................

34. Những chi phí hợp lý phát sinh tại doanh nghiệp nhưng không có hóa đơn chứng từ thường chiếm tỷ lệ bao nhiêu phần trăm trên tổng chi phí không có giá vốn hàng bán:

□ Chiếm tỷ lệ trên 5% □ Chiếm tỷ lệ dưới 2–5%

□ Chiếm tỷ lệ 0–2% □ Chiếm tỷ lệ 0%

35. Những chi phí hợp lý phát sinh tại doanh nghiệp nhưng không có hóa đơn chứng từ nên không ghi nhận vào chi phí làm cho giá thành xác định không phù hợp:

□ Chiếm tỷ lệ trên 5% □ Chiếm tỷ lệ dưới 2–5%

□ Chiếm tỷ lệ 0–2% □ Chiếm tỷ lệ 0%

36. Để cho sản phẩm của doanh nghiệp anh chị có tính cạnh tranh, doanh nghiệp nên giữ mức chi phí hợp lý thấp hơn so với giá thành hiện tại:

□ Giảm từ 4 – 5% chi phí hiện nay

□ Giảm từ 3 – 4% chi phí hiện nay

□ Giảm từ 2 – 3% chi phí hiện nay

□ Giảm từ 0 –2% chi phí hiện nay

37. Thời điểm ghi nhận doanh thu tại doanh nghiệp của anh chị thông thường là:

□ Bán hàng □ Chuyển giao quyền sở hữu

□ Xuất hóa đơn □ Nhận tiền bán hàng

□ Ý kiến khác:...

38. Thu nhập khác (đã đóng thuế thu nhập) ở nước ngoài chuyển về Việt Nam có phải là thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp của anh chị hay không?

□ Có □ Không

□ Ý kiến khác: ....

39. Phương pháp khấu hao tài sản cố định mà doanh nghiệp anh chị sử dụng theo Quyết định 206 ngày 12/12/2003 là phương pháp nào?

□ Đường thẳng □ Theo số dư giảm dần

□ Theo sản lượng. □ PP khác:.........................

40. Theo anh chị, xử lý chênh lệch đánh giá lại số dư ngoại tệ (vốn bằng tiền, công nợ) cuối niên độ tài chính là:

□ Treo lại trên tài khoản 413

□ Chi nhận vào lãi lỗ trong kỳ

□ Ý kiến khác: ....

41. Doanh nghiệp của anh chị có được quyền đưa vào chi phí hợp lý của doanh nghiệp. Chi phí phân bổ từ công ty mẹ, mà doanh nghiệp của anh chị là một công ty con, khi tính thuế TNDN không?

□ Có □ Không

□ Ý kiến khác

42. Chi phí tiền phạt do làm sai quy định về thuế có biên lai chứng từ có phải là chi phí hợp lý của doanh nghiệp khi tính thuế TNDN không?

□ Có □ Không

□ Ý kiến khác

43. Chi phí về trang phục cho công nhân viên tại doanh nghiệp anh chị mỗi năm là:

□ Dưới 500.000 đồng □ Từ 500.000 đồng trở lên.

□ Ý kiến khác

44. Mức khống chế tối đa chi phí quảng cáo so với chi phí bán hàng tại doanh nghiệp anh chị là:

□ 6% □ 10%

□ Ý kiến khác

45. Theo anh chị, chi phí nào trong các chi phí sau được coi là chi hợp lý để tính thuế TNDN:

□ Lãi tiền vay có lãi suất cao hơn 1,2 lần lãi suất hiện tại của các ngân hàng thương mại trên địa bàn.

□ Chi phí tiếp khách của doanh nghiệp.

□ Tiền phạt do doanh nghiệp vi phạm hợp đồng kinh tế.

□ Trợ cấp thôi việc cao hơn mức quy định của Bộ Luật Lao động.

□ Chi phí khuyến mãi cao hơn 10% tổng chi phí.

46. Công ty con tại Việt Nam khi nhận tiền tài trợ từ công ty mẹ ở nước ngoài để hỗ trợ cho hoạt động tiếp thị, quảng cáo của doanh nghiệp thì khoản tiền tài trợ này có tính vào thu nhập chịu thuế TNDN của công ty không?

□ Có □ Không

□ Ý kiến khác

47. Công ty vay ngân hàng để góp vốn pháp định thì chi phí lãi vay có được tính là chi phí hợp lý không?

□ Có □ Không

□ Ý kiến khác

48. Công ty thuê lao động có ký hợp đồng lao động nhưng không đăng ký kế hoạch tiền lương với cơ quan thuế thì tiền lương thực tế có được tính vào chi phí hợp lý không?

□ Có □ Không

□ Ý kiến khác

49. Tiền thưởng cho công nhân viên có được coi là chi phí hợp lý của doanh nghiệp hay không?

□ Có □ Không

□ Ý kiến khác

50. Chi phí lương thực tế cho nhân viên cao hơn mức lương đã ký trong hợp đồng theo anh chị nên được xem là chi phí hợp lý hay không?

□ Có □ Không

□ Ý kiến khác

Xin cảm ơn Anh (Chị) đã dành thời gian quý báu để trả lời các câu hỏi trên.

KẾ TOÁN VÀ THUẾ

TRONG DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI

TS Phan Đức Dũng

NHÀ XUẤT BẢN

ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP HỒ CHÍ MINH

Khu phố 6, phường Linh Trung, quận Thủ Đức, TP HCM

ĐT: 7242181, 7242160 + (1421, 1422, 1423, 1425, 1426)

Fax: 7242194

Email: vnuhp@vnuhcm.edu.vn

* * *

Chịu trách nhiệm xuất bản

PGS-TS NGUYỄN QUANG ĐIỂN

Biên tập

PHẠM ANH TÚ

Sửa bản in

TRẦN VĂN THẮNG

Trình bày bìa

XUÂN THẢO

Nhà liên kết

KHOA KINH TẾ – ĐHQG TP HỒ CHÍ MINH

In 500 cuốn, khổ 16 x 24cm, tại Công ty in và bao bì Hưng Phú. GPXB số 281/106/XB-QLXB ngày 9/2/2004. Giấy trích ngang KHXB số 20/KHXB của NXB ĐHQG TPHCM ngày 12/1/2006. In xong và nộp lưu chiểu tháng 2/2006.





Giá: 25.000đ